

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΜΕΛΕΤΗ & ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΚΤΙΚΗΣ

**ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ : ΜΕΡΜΗΓΚΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ
ΜΠΑΚΟΥΝΗ ANNA-MARIA**

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΓΚΟΛΦΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	4
-----------------	----------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

1.1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	5
1.1.1. Οικονομικοί Οργανισμοί	5
1.1.2. Η έννοια της Λογιστικής	10

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

2.1. ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ	13
2.1.1. ΟΜΑΔΑ 1 ^η : Πάγιο Ενεργητικό	15
2.1.2. ΟΜΑΔΑ 2 ^η : Αποθέματα	40
2.1.3. ΟΜΑΔΑ 3 ^η : Απαιτήσεις και Διαθέσιμα	50
2.1.4. ΟΜΑΔΑ 4 ^η : Καθαρή θέση–Προβλέψεις–Μακρο/θεσμες υποχρεώσεις.	65
2.1.5. ΟΜΑΔΑ 5 ^η : Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	76
2.1.6. ΟΜΑΔΑ 6 ^η : Οργανικά έξοδα κατ’είδος	90
2.1.7. ΟΜΑΔΑ 7 ^η : Οργανικά έσοδα κατ’είδος	106
2.1.8. ΟΜΑΔΑ 8 ^η : Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων	116
2.1.9. ΟΜΑΔΑ 9 ^η : Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης	131
2.1.10. ΟΜΑΔΑ 10 ^η : Λογαριασμοί τάξης	140

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

3.1. Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ & ΒΙΒΛΙΩΝ	144
3.1.1. Υπόχρεοι για την Τήρηση Λογιστικών Βιβλίων	144
3.1.2. Κατηγορίες Λογιστικών Βιβλίων	145
3.1.3. Τήρηση Βιβλίου Αποθήκης	146
3.1.4. Στοιχεία που Εκδίδονται από Επιτηδευματίες	146
3.1.5. Φορτωτική	148
3.1.6. Πρόσθετα Βιβλία	149
3.1.7. Διαχειριστική Περίοδος –Απογραφή- Ισολογισμός	153
3.1.8. Θεώρησης Βιβλίων & Στοιχείων – Ενημέρωση –Αρίθμηση	156
3.1.9. Μηχανογραφική Τήρηση Βιβλίων & Έκδοση Στοιχείων	157
3.2. ΒΙΒΛΙΑ Β’ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.	159
3.3. ΒΙΒΛΙΑ Γ’ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	160
3.4. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ	161
3.5. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	163
3.5.1. Τακτικές Αποσβέσεις	163

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4°

4.1. ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ	169
4.1. Προσλήψεις Μισθωτών	169
4.2. ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΑ	173
4.2.1. Τακτικές και Έκτακτες Αποδοχές	173
4.2.2. Νόμιμος, Συμβατικός και Βασικός Μισθός – Επιδόματα	174
4.2.3. Αναλογία Μισθού – Ημερομισθίου – Ωρομισθίου	175
4.2.4. Χρόνος Καταβολής Μισθού	177
4.2.5. Κρατήσεις	179
4.2.6. Εργατική Ασφαλιστική Εισφορά	179
4.2.7. Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (ΦΜΥ)	180
4.2.8. Οι Εργοδοτικές Ασφαλιστικές Εισφορές	182
4.3. ΑΔΕΙΕΣ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ ΑΔΕΙΩΝ	183
4.3.1. Ετήσια Άδεια	183
4.3.2. Άδειες Εργαζομένων με Οικογενειακές Υποχρεώσεις	188
4.3.3. Άδεια Σπουδών	189
4.3.4. Εκλογική Άδεια	190
4.3.5. Άδεια Στράτευσης	190
4.4. ΛΥΣΗ ΣΥΜΒΑΣΗΣ – ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΜΕΝΩΝ – ΑΠΟΧΩΡΟΥΝΤΩΝ	191
4.4.1. Λύση Σύμβασης Ορισμένου Χρόνου	191
4.4.2. Λύση Σύμβασης Αορίστου Χρόνου	193
4.4.3. Αποζημίωση Απόλυσης	195
4.4.4. Ομαδικές Απολύσεις	199
4.4.5. Παραίτηση (ή οικιοθελής αποχώρηση)	200
4.4.6. Λύση Σύμβασης Έργου	201
4.4.7. Θάνατος Μισθωτού	201

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5°

5.1. Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ	202
5.1.1. Επιβολή και Αντικείμενο του Φόρου	203
5.1.2. Υποκείμενοι στο Φόρο	203
5.1.3. Οικονομική Δραστηριότητα	204
5.1.4. Φορολογητέες Πράξεις	204
5.2. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ	212
5.2.1. Φορολογητέα Αξία και Υπολογισμός του Φόρου	212
5.2.2. Συντελεστές Υπολογισμού Φόρου	216
5.3. ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ	218
5.3.1. Απαλλαγές στο Εσωτερικό και στην Εισαγωγή Αγαθών	218
5.3.2. Απαλλαγές των Πράξεων κατά την Εξαγωγή των Εξομοιουμένων	

προς αυτές Πράξεων και των Διεθνών Μεταφορών	222
5.3.3. Απαλλαγές στην Διεθνή Διακίνηση Αγαθών	224
5.3.4. Απαλλαγές στο Καθεστώς των Φορολογικών Αποθηκών	225
5.3.5. Ειδικές Απαλλαγές	229
5.3.6. Απαλλαγές στη Παράδοση Αγαθών σε άλλο Κράτος-Μέλος	231
5.3.7. Απαλλαγές στην Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών	232
5.4. ΕΚΠΤΩΣΗ-ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	232
5.4.1. Δικαίωμα Έκπτωσης του Φόρου	232
5.4.2. Επιστροφή του φόρου	234
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	237
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	241

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με αφορμή τα όσα διδαχθήκαμε στη σχολή για το επάγγελμα της Λογιστικής και τις βασικές ενέργειες που κάνει ένας λογιστής επιλέξαμε το θέμα για τν πτυχιακή μας εργασία πτυχιακή μας εργασία :

« ΜΕΛΕΤΗ & ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΚΤΙΚΗΣ »

Η Λογιστική έχει εφαρμογή στους κάθε φύσεως και μορφής Οικονομικούς Οργανισμούς, ασχολείται με τη συστηματική συλλογή και επεξεργασία αρμονικών αριθμητικών στοιχείων, που χρησιμεύουν για διαπιστώσεις, διερευνήσεις και λήψη αποφάσεων, οι οποίες αφορούν την οικονομική και κοινωνική ζωή. Έτσι αρχικά θα γίνει μια συνοπτική αναφορά στους Οικονομικούς Οργανισμούς και στην έννοια της Λογιστικής.

Η Λογιστική για να εξασφαλίσει τη συστηματική ταξινόμηση και την παρακολούθηση της θέσεως και των κινήσεων του κάθε περιουσιακού στοιχείου, επινόησε τους λογαριασμούς που ανήκουν στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και θα αναπτυχθούν αναλυτικά.

Στον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και Βιβλίων θα δούμε αναλυτικά για τα Λογιστικά Βιβλία, τις κατηγορίες και την τήρησή τους, την διαχειριστική περίοδο, την απογραφή και τους ισολογισμούς που διενεργούνται κατά περίπτωση όπως επίσης και για τις Τακτικές Αποσβέσεις.

Ένα πολύ σημαντικό κεφάλαιο της Λογιστικής έχει να κάνει με Εργατικά θέματα όπως η πρόσληψη καθώς και η απόλυση ενός εργαζόμενου, η μισθοδοσία, οι άδειες και γενικά τι δικαιούται ένας εργαζόμενος ανάλογα με την εργασία που παρέχει και τις ώρες που απασχολείται στην κάθε επιχείρηση.

Τέλος για τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας θα αναφερθούμε επίσης αναλυτικά για το αντικείμενο του φόρου, την φορολογητέα αξία και τον υπολογισμό του, ποιοι απαλλάσσονται από τον φόρο καθώς και τις εκπτώσεις και τις επιστροφές του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1°

1.1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

1.1.1. Οικονομικοί Οργανισμοί

Η Λογιστική έχει εφαρμογή στους κάθε φύσεως και μορφής Οικονομικούς Οργανισμούς, που λέγονται και Οικονομικές Μονάδες. Ασχολείται με τη συστηματική συλλογή και επεξεργασία αρμονικών αριθμητικών στοιχείων, που χρησιμεύουν για διαπιστώσεις, διερευνήσεις και λήψη αποφάσεων, οι οποίες αφορούν την οικονομική και κοινωνική ζωή.

Οικονομικοί Οργανισμοί είναι το Εμπορικό κατάστημα, το Περίπτερο, η Βιοτεχνία, η Βιομηχανία, το Θέατρο, η Τράπεζα, το Νοσοκομείο, το Ίδρυμα, το Ιατρείο, το Υπουργείο και πολλοί άλλοι.

Η κατανόηση του έργου και των σκοπών της Λογιστικής, τα προβλήματα που έχει να επιλύσει, καθώς και οι δυσκολίες που αντιμετωπίζει, απαιτούν να δοθεί μία εικόνα της έννοιας, της σημασίας και των διακρίσεων των Οικονομικών Οργανισμών.

Έννοια : Οικονομικό Οργανισμό αποτελεί η συγκρότηση περιουσίας για την παραγωγή και διάθεση οικονομικών αγαθών, με βάση την οικονομική αρχή.

Περιουσία του οικονομικού οργανισμού αποτελεί ο κατάλληλος συνδυασμός των συντελεστών παραγωγής (φύση, εργασία, κεφάλαιο κ.λπ.) για την εξυπηρέτηση των σκοπών του.

Η περιουσία των οικονομικών οργανισμών, με την οποία κατά κύριο λόγο ασχολείται η Λογιστική, αποτελείται από διάφορες αξίες και σχέσεις που θέτονται σε διαρκή κίνηση (τεχνική, συναλλακτική κ.λπ.) για την εξυπηρέτηση των σκοπών τους.

Οικονομικά Αγαθά είναι τα υλικά και άυλα στοιχεία καθώς και οι υπηρεσίες που ικανοποιούν οικονομικές ανάγκες και διακρίνονται σε :

α) Κεφαλαιουχικά, τα οποία χρησιμεύουν για την παραγωγή άλλων οικονομικών αγαθών, όπως τα μηχανήματα, εργαλεία κ.λπ.

β) Καταναλωτικά, τα οποία χρησιμεύουν για την ικανοποίηση αναγκών, είτε άμεσα, όπως τρόφιμα, ρουχισμός, μεταφορές, ψυχαγωγία, είτε έμμεσα, όπως πρώτες και βοηθητικές ύλες, καύσιμα, που μετά από κατεργασία γίνονται άμεσα.

Ακόμη, τα οικονομικά αγαθά διακρίνονται σε πρωτογενούς, δευτερογενούς, τριτογενούς κ.λπ. Στην έννοια της παραγωγής περιλαμβάνεται και η διακίνηση (εμπορία) των αγαθών και η παροχή υπηρεσιών μέχρι να φθάσουν στον τελικό καταναλωτή.

Οικονομική Αρχή ή Οικονομικό Αξίωμα λέγεται η προσπάθεια για την πραγματοποίηση του καλύτερου οικονομικού αποτελέσματος με τη μικρότερη οικονομική θυσία.

Ο ανταγωνισμός των οικονομικών οργανισμών στην αγορά (εσωτερική και διεθνή), η εξυπηρέτηση των ιδιοφελών και κοινωφελών τους σκοπών, ο κρατικός παρεμβατισμός και άλλοι παράγοντες, επιβάλλουν την εφαρμογή της οικονομικής αρχής. Αυτή αναφέρεται τόσο στην συμπίεση του κόστους των αγαθών που παράγονται και διαθέτονται, όσο και στην ποιοτική τους βελτίωση.

Η οικονομική αρχή αποτελεί το θεμέλιο της οικονομικής επιστήμης και εμφανίζεται με τις ακόλουθες μορφές :

α. Η πραγματοποίηση του μεγαλύτερου οικονομικού αποτελέσματος με όσο το δυνατό λιγότερα οικονομικά μέσα π.χ. με λιγότερες πρώτες και βοηθητικές ύλες, με λιγότερη εργασία και άλλα μέσα, τα οποία χρησιμοποιούνται ορθολογικά για να παράγονται περισσότερα προϊόντα.

β. η πραγματοποίηση μεγαλύτερου οικονομικού αποτελέσματος με οικονομικά μέσα (υλικά, εργασία κ.λπ.) τα οποία είναι προκαθορισμένα, δηλαδή να παραχθούν περισσότερα προϊόντα ή καλύτερο έργο σε σύγκριση με κάποια άλλη, όμοια παραγωγή.

γ. Η πραγματοποίηση σταθερού αποτελέσματος με όσο το δυνατό λιγότερα οικονομικά μέσα, π.χ. ο προκαθορισμός κτισίματος οικοδομής με λιγότερα υλικά, εργατικά κ.λπ., αποφεύγοντας έτσι τη σπατάλη.

Η σημασία των Οικονομικών Οργανισμών είναι ότι αποτελούν τα κύτταρα της οικονομικής ζωής κάθε χώρας. Η σημασία τους είναι μεγάλη τόσο για την ευημερία αυτών που έχουν άμεσα οφέλη, όπως π.χ. ιδιοκτήτες, εργαζόμενοι, πελάτες, προμηθευτές, όσο και της κοινωνίας.

Εξαιτίας των λόγων αυτών, τα σύγχρονα κράτη επενέβησαν δυναμικά στη ζωή και τη δράση των οικονομικών οργανισμών ή ίδρυσαν τα ίδια τέτοιους οργανισμούς, για να επιτύχουν καλύτερα οικονομικά και κοινωνικά οφέλη για τους πολίτες τους.

Οι Οικονομικοί Οργανισμοί μιας χώρας είναι πολυάριθμοι και οι διακρίσεις τους μπορούν να γίνουν με διάφορα κριτήρια, όπως κοινωνικά, οικονομικά, νομικά, διοικητικά, οργανωτικά. Οι κυριότερες διακρίσεις είναι :

α) Από την άποψη της τιμολογιακής τους πολιτικής, οι οργανισμοί διακρίνονται σε :

- **Εξισωτικούς**, που επιδιώκουν να πραγματοποιήσουν τόσα έσοδα, όσα είναι και τα έξοδά τους. Εξισωτικοί οικονομικοί οργανισμοί είναι τα δημόσια, δημοτικά, κοινοτικά και άλλα κοινωφελή ιδρύματα, όπως τα Κρατικά Μουσεία, Κρατικά Θέατρα.
- **Επεκτατικούς ή Κτητικούς**, που είναι, όπως οι προηγούμενοι, με τη διαφορά ότι επιδιώκουν πλεόνασμα εσόδων, σε σύγκριση με τα έξοδά τους. Επιδιώκουν δηλαδή κέρδος με σκοπό την αύξησης της δραστηριότητάς τους, όπως π.χ. τα Κρατικά Νοσοκομεία που το κέρδος τους προορίζεται για την κτιριακή επέκτασή τους, την αγορά εξοπλισμού κ.λπ.
- **Επιχειρήσεις ή Κερδοσκοπικούς ή Ποριστικούς**, που επιδιώκουν κέρδος, με σκοπό την αύξηση της ατομικής περιουσίας του φορέα τους, όπως π.χ. τα Εμπορικά Καταστήματα, οι Βιομηχανίες, οι Επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών.

Οι εξισωτικοί και κτητικοί οικονομικοί οργανισμοί, επειδή αποβλέπουν μόνο στο κοινό συμφέρον, ονομάζονται **κοινωφελείς**. Ενώ οι επιχειρήσεις, επειδή αποβλέπουν και στο συμφέρον του φορέα τους, ονομάζονται και **ιδιωφελείς**.

β) Από την άποψη του αντικειμένου της ασχολίας τους, διακρίνονται σ' αυτούς που ασχολούνται με :

- Την επιμέλεια παραγωγής, απόσπαση, εξόρυξη και συλλογή των φυσικών οικονομικών αγαθών, όπως Γεωργικοί, Κτηνοτροφικοί, Ορυχεία, Αλιευτικοί, Δασοκομικοί (**Πρωτογενής παραγωγή**).
- Τη μετατροπή των φυσικών υλών σε άλλης μορφής οικονομικά αγαθά, όπως Χειροτεχνικοί, Βιοτεχνικοί, Βιομηχανικοί (**Δευτερογενής παραγωγή**).
- Την κυκλοφορία των υλικών αγαθών όπως Εμπορικοί και την παροχή κάθε είδους οικονομικών αγαθών με μορφή υπηρεσιών, όπως Μεταφορικοί, Εκπαιδευτικοί, Τραπεζικοί, Ξενοδοχειακοί (**Τριτογενής παραγωγή**).

γ) Από την άποψη του μεγέθους τους, ειδικότερα οι επιχειρήσεις διακρίνονται σε:

- Μικρές
- Μεγάλες

Προϋπόθεση για να ενταχθεί μία επιχείρηση σε μία από τις πιο πάνω κατηγορίες, πρέπει να εκπληρώνει δύο από τους τρεις ακόλουθους όρους, των οποίων το ύψος καθορίζεται νομοθετικά

- Αριθμός Απασχολούμενων Ατόμων (κατά μέσο όρο μέσα στο έτος).
- Ετήσιος Κύκλος Εργασιών (Πωλήσεις, Τζίρος) και
- Αξία των Στοιχείων του Ισολογισμού της.

δ) Από την άποψη του φορέα τους και από την νομική άποψη, διακρίνονται κυρίως σε :

1. Ιδιωτικούς, και χωρίζονται σε : α) Ατομικούς β) Εταιρικούς [**Προσωπικούς** (Ο.Ε., Ε.Ε., Αφανής Εταιρία και Συμπλοικτησία), **Μικτούς** (Ε.Π.Ε) και **Κεφαλαιουχικούς** (Α.Ε., Ετερόρρυθμη κατά Μετοχές Εταιρία)] γ) **Συλλογικούς**[Συνεταιρισμός Περιορισμένης και Απεριόριστης Ευθύνης].
2. Δημόσιους, Δημοτικούς, Κοινοτικούς, με διάφορες μορφές Ν.Π.Δ.Δ.
3. Μικτούς, στους οποίους συμμετέχουν το Κράτος, ο Δήμος ή η Κοινότητα και Ιδιώτες ή το Κράτος και Δήμος κ.λπ.

ε) Σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

Επιτηδευματίας είναι κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα ή Αστική Εταιρία ή Ένωση προσώπων, που ασκεί δραστηριότητα στη ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος

από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες.

Ο Επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να τηρεί λογιστικά βιβλία, να εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλει και διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων, και την έκδοση στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ.

Με ορισμένες προϋποθέσεις, επιτηδευματίας είναι και η κοινοπραξία επιτηδευματιών. Το Δημόσιο δεν υποχρεούται στην τήρηση των βιβλίων που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ, αλλά μόνο στην έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων. Τηρεί τα βιβλία σύμφωνα με τις διατάξεις του Δημόσιου Λογιστικού.

Ο όρος του επιτηδευματία είναι ευρύτερος του όρου του εμπόρου. Όλοι οι έμποροι είναι επιτηδευματίες αλλά πέρα από αυτούς είναι και άλλοι, όπως ο γιατρός, ο λογιστής, ο ηλεκτρολόγος κ.λπ. που δεν ασκούν εξαρτημένη εργασία.

Διάκριση των επιτηδευματιών ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους.

Οι επιτηδευματίες, ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους, διακρίνονται :

α) Σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικός ή λιανικός, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία (έμποροι, βιοτέχνες, βιομήχανοι).

β) Σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες (μεταφορές, θέατρα, δικηγόροι, ηλεκτρολόγοι κ.λπ.) και

γ) Σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν και υπηρεσίες (εμποροράπτες, ηλεκτρολόγοι που πωλούν και υλικά κ.λπ.).

Ως παροχή υπηρεσιών θεωρείται και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται και υλικά των οποίων η αξία σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το 1/3 της συνολικής αμοιβής τους, με την προϋπόθεση ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

Είδος θεωρείται η ουσιαστική ποιότητα διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει σημαντικά τουλάχιστον την απόδοση ή το κόστος ή την τιμή πώλησης, διαζευκτικά ή αθροιστικά.

Χονδρική και Λιανική πώληση. Χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο.

α) Χονδρική πώληση, είναι η πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών σε άλλο επιτηδευματία, στο δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματία, σε επιτροπές, σε ενώσεις προσώπων, σε ξένες αποστολές, σε διεθνείς οργανισμούς, καθώς και σε αγρότες για την εξυπηρέτηση του επαγγέλματός τους ή του σκοπού τους, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος.

β) Λιανική πώληση, είναι η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών του αναγκών.

Χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο, είναι ο επιτηδευματίας του οποίου τα ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις, υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων του εσόδων.

Ένταξη των επιτηδευματιών σε κατηγορία τηρήσεως βιβλίων

Την κατηγορία τηρήσεως βιβλίων, στην οποία θα ενταχθεί ο επιτηδευματίας, ορίζει ο Κ.Β.Σ με διάφορα κριτήρια, όπως ακαθάριστα έσοδα, αντικείμενο ασχολίας, νομική μορφή κ.α.

Σε πρώτης (Α) κατηγορίας.

Σε δεύτερης (Β) κατηγορίας.

Σε τρίτης (Γ) κατηγορίας.

στ) Από την άποψη του Εμπορικού Νόμου.

Ο Εμπορικός Νόμος ασχολείται μόνο με τους εμπόρους και τις εμπορικές επιχειρήσεις (φυσικά ή νομικά πρόσωπα). Τα πρόσωπα αυτά αποκτούν την ιδιότητα του εμπόρου με το ουσιαστικό ή το τυπικό κριτήριο.

1. Με το ουσιαστικό κριτήριο :

Ο Εμπορικός Νόμος στο πρώτο του άρθρου ορίζει ότι : “Εμποροι είναι όσοι μετέρχονται πράξεις εμπορικές και συνήθως επάγγελμα αυτών έχουν την εμπορία”.

Το άρθρο 2 του διατάγματος, θεωρεί ότι : “Εμπορική πράξη είναι κάθε αγορά προϊόντων γης ή τέχνης με σκοπό την μεταπώληση είτε αυτούσιων ή μεταποιημένων σε χειροτεχνήματα είτε με σκοπό μίσθωσης της χρήσεώς τους”. Ο όρος χειροτεχνήματα με την σημερινή ανάπτυξη της βιοτεχνίας και βιομηχανίας πρέπει να ερμηνευθεί με πολύ πλατιά έννοια. Ακόμη με το άρθρο 3 καθορίζει τις εμπορικές πράξεις του θαλάσσιου εμπορίου

2. Με το τυπικό κριτήριο :

Το παραπάνω διάταγμα και νεότερες διατάξεις ορίζουν ότι οι Έμποροι είναι και όσοι ασχολούνται με επιχειρήσεις χειροτεχνίας, μεταφορών, δημοσίων θεαμάτων, πλειστηριάσεων, μεσιτειών, όσοι ασχολούνται με κολυβιστικές εργασίες, οι Χρηματιστές και οι Μεσίτες του Χρηματιστηρίου Αξιών, οι Χρηματιστές του Χρηματιστηρίου Εμπορευμάτων, οι Εμπορικοί Αντιπρόσωποι Εισαγωγείς, οι Α.Ε, οι Ε.Π.Ε κ.λπ.

Οι Επιχειρήσεις

Το πιο μεγάλο μέρος των οικονομικών οργανισμών μιας χώρας αποτελούν οι επιχειρήσεις χωρίς αυτό να σημαίνει ότι σε γενικές αρχές της λογιστικής δεν εφαρμόζονται σε όλους ανεξαιρέτως τους οικονομικούς οργανισμούς.

Οι επιχειρήσεις είναι οι οικονομικοί οργανισμοί, οι οποίοι εξυπηρετούν οικονομικές ανάγκες της κοινωνίας με σκοπό το κέρδος, το οποίο προορίζεται να περιέλθει στην ατομική περιουσία του φορέα (ή φορέων) της , που λέγεται επιχειρηματίας.

Τα βασικά χαρακτηριστικά στοιχεία της επιχειρήσεως είναι ότι :

α) έχει την δική της περιουσία β) δρα στην αγορά γ) αποβλέπει στο κέρδος του φορέα της δ) έχει την δική της οντότητα, λογιστική, οικονομική, οργανωτική, διοικητική, λειτουργική και πολλές φορές νομική.

1. Κατά την ίδρυση

Εξετάζονται οι δυνατότητες της αγοράς σε σχέση με την προσφορά και την ζήτηση των οικονομικών αγαθών και με την ελαστικότητα τους, τα απαιτούμενα υλικά και χρηματικά κεφάλαια και ο κατάλληλος συνδυασμός τους, η επιλογή του προσωπικού της, ο τόπος εγκατάστασής της, η παραγωγική της δυναμικότητα, οι δυνατότητες επεκτάσεώς της, η νομική της μορφή, το νεκρό ή ουδέτερο σημείο της παραγωγικής και συναλλακτικής της δραστηριότητας πέρα από το οποίο πραγματοποιεί κέρδη, οι προοπτικές του κλάδου στον οποίο ανήκει κ.λπ.

2. Κατά τη λειτουργία

Εξετάζεται η σαφής, σε κάθε χρονική στιγμή, έρευνα αγοράς, για τον καθορισμό του ύψους της παραγωγής της, η αγορά υλικών, εργασίας και κεφαλαίων σε φθηνές τιμές, η εκμετάλλευση ευκαιριών, η συμπίεση του κόστους, τα αναγκαία αποθέματα, η γνώση της περιουσιακής της συγκροτήσεως και των αποτελεσμάτων της, η σύγκρισή της με άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις, οι διαχρονικές συγκρίσεις των στοιχείων της, η παραγωγικότητα και η οικονομικότητά της, ο έλεγχος των διαχειριστών της, η εφαρμογή των εμπορικών, φορολογικών, εργατικών, αγορανομικών διατάξεων και πολλά άλλα προβλήματα.

Η ορθή αντιμετώπιση των προβλημάτων αυτών είναι απαραίτητη, για να μπορέσει η επιχείρηση να ξεπεράσει τους κινδύνους που προέρχονται από τον ανταγωνισμό, τις αλλαγές των συνηθειών, τη μόδα και γενικότερα από τις γενικές και ειδικές οικονομικές υφέσεις και για να εκμεταλλευτεί τις οικονομικές ανθήσεις.

3. Κατά τη διάλυση ή την μετατροπή ή την συγχώνευση

Εδώ αντιμετωπίζονται, κατά περίπτωση, ειδικά θέματα από λογιστική, οικονομική και νομική άποψη.

1.1.2. Η έννοια της Λογιστικής

Λογιστική είναι η επιστήμη που αποσκοπεί στο να παρακολουθεί και να ελέγχει συστηματικά τις μεταβολές που συμβαίνουν στην περιουσία της επιχείρησης και τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τις μεταβολές αυτές.

Οι μικρές επιχειρήσεις τηρούν βιβλία α' και β' κατηγορίας σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. Οι επιχειρήσεις όμως που έχουν ακαθάριστα έσοδα περισσότερα από 900.000 ευρώ τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας.

Οι επιχειρήσεις της **α' κατηγορίας** τηρούν **βιβλίο αγορών**. Σ' αυτό καταχωρούνται, σε ειδικές στήλες, τα αγαθά που αγοράζονται απ' την επιχείρηση είτε αυτά είναι εμπορεύσιμα είτε είναι πάγια (μετρητοίς ή με πίστωση), καθώς επίσης και τα έξοδα που πραγματοποιούνται. Επίσης σε ειδική στήλη καταχωρείται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτά.

Οι επιχειρήσεις της **β' κατηγορίας** τηρούν βιβλίο **εσόδων – εξόδων**.

Στην πλευρά των εσόδων καταχωρούνται τα έσοδα που προκύπτουν από τις πωλήσεις αγαθών “τοις μετρητοίς ή επί πιστώσει”, τα έσοδα από παροχές υπηρεσιών από μέρος της επιχείρησης σε τρίτους, από λοιπές πράξεις κ.λπ. Σε χωριστή στήλη καταχωρείται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στις πωλήσεις.

Στην πλευρά των εξόδων καταχωρούνται όλα τα αγαθά που αγοράζει η επιχείρηση και τα έξοδα που πραγματοποιεί, δηλαδή τα ποσά που καταβάλλονται απ' αυτή για αγορά εμπορευμάτων με σκοπό την μεταπώληση, ανεξάρτητα αν η

αγορά γίνεται “τοις μετρητοίς ή επί πιστώσει”, τα ποσά που διατίθενται για αγορά πρώτων υλών, για αποδοχή υπηρεσιών και για λοιπές πράξεις. Επίσης στην πλευρά των εξόδων καταχωρούνται οι μισθοί και τα ημερομίσθια που καταβάλλονται στο προσωπικό της επιχείρησης, τα ποσά που καταβάλλονται στα διάφορα ασφαλιστικά ταμεία, τα ενοίκια, οι αμοιβές τρίτων, οι τόκοι, οι προμήθειες, τα λοιπά έξοδα και οι πάγιες εκμεταλλεύσεις. Σε χωριστή στήλη καταχωρείται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στις αγορές και στις δαπάνες.

Οι επιχειρήσεις της **γ’ κατηγορίας** τηρούν βιβλία που ενημερώνονται σύμφωνα με τους κανόνες της **διπλογραφικής μεθόδου**. Η διπλογραφική μέθοδος ή η μέθοδος των διπλών εγγραφών στηρίζεται στο γεγονός ότι κάθε συναλλαγή που γίνεται στους κόλπους της επιχείρησης επιφέρει ταυτόχρονα μια διπλή μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης. Π.χ. αν υποθεθεί ότι η επιχείρηση αγόρασε εμπορεύματα αξίας έστω 5.000 ευρώ με πίστωση, τότε η αγορά των εμπορευμάτων έχει ως αποτέλεσμα την ταυτόχρονη αύξηση του λογαριασμού “αγορές εμπορευμάτων” και του λογαριασμού “προμηθευτές”.

Η παραπάνω διπλή μεταβολή εμφανίζεται στο ημερολόγιο (βιβλίο) της επιχείρησης με την εξής εγγραφή :

Αγορές εμπορευμάτων	5.000	
Προμηθευτές		5.000

Αν χρησιμοποιήσουμε την ορολογία της λογιστικής, τότε θα πρέπει να πούμε ότι στην παραπάνω εγγραφή “χρεώσαμε” τον λογαριασμό “αγορές εμπορευμάτων” και “πιστώσαμε” τον λογαριασμό “προμηθευτές”. Από την λογιστική επιστήμη αντλούμε μια βασική αρχή ότι οι αγορές εμπορευμάτων, οι απαιτήσεις, τα περιουσιακά στοιχεία, τα έξοδα και οι ζημιές όταν “χρεώνονται” αυξάνουν και όταν “πιστώνονται” μειώνουν, ενώ τα έσοδα, τα κέρδη, το κεφάλαιο και τα χρέη (οι υποχρεώσεις της επιχείρησης) όταν “πιστώνονται” αυξάνουν και όταν “χρεώνονται” μειώνουν.

Η λογιστική επιστήμη βασίζεται στην εξής αρχή :

Κάθε τι που μπαίνει στην επιχείρηση “χρεώνεται” ενώ κάθε τι που φεύγει απ’ αυτήν “πιστώνεται”. Π.χ. με τα ποσά που εισπράττει η επιχείρηση από διάφορα “πρόσωπα” χρεώνει τον λογαριασμό “ταμείο” ενώ ταυτόχρονα πιστώνει τα “πρόσωπα” απ’ τα οποία πήρε τα ποσά.

Άλλη βασική αρχή είναι και η εξής :

Τα έξοδα ‘όταν αυξάνουν “χρεώνονται”, ενώ τα έσοδα όταν αυξάνουν “πιστώνονται”. Αλλά θα δημιουργηθεί το ερώτημα τι είναι έξοδο, έσοδο, κέρδος, ζημία.

Έξοδο είναι κάθε τι που αναλίσκεται απ’ την επιχείρηση. **Έσοδο** είναι κάθε τι που αποκτάται απ’ την ανάλωση των εξόδων. **Κέρδος** είναι το ποσό που απομένει σε μια επιχείρηση μετά την αφαίρεση των εξόδων από τα έσοδα. Αν τα έξοδα είναι μεγαλύτερα από τα έσοδα τότε η διαφορά είναι **ζημιά**.

Σε γενικότερες γραμμές, όταν ένας λογαριασμός είναι μεγαλύτερος στη χρέωση σημαίνει περιουσία ή απαίτηση ή έξοδο ή ζημιά και όταν είναι μεγαλύτερος στη πίστωση σημαίνει κεφάλαιο (ή αποθεματικό κ.λπ.) ή υποχρέωση ή έσοδο ή κέρδος. Π.χ. αν ο λογαριασμός “πελάτες” είναι χρεωμένος με 1.000 ευρώ, σημαίνει ότι αυτός οφείλει στην επιχείρηση 1.000 ευρώ ή ότι η επιχείρηση απαιτεί από αυτόν 1.000 ευρώ. Τα έσοδα και τα έξοδα διακρίνονται σε οργανικά και ανόργανα.

Τα οργανικά έσοδα αναφέρονται στο σκοπό που επιδιώκει η επιχείρηση και πραγματοποιούνται εξ αιτίας της επίτευξης του σκοπού.

Τα ανόργανα έσοδα (έκτακτα) είναι αυτά που προέρχονται από οποιαδήποτε άλλη αιτία.

Οργανικά έξοδα είναι αυτά που πραγματοποιούνται ή αποσκοπούν στην επίτευξη του σκοπού της λειτουργίας της επιχείρησης (π.χ. ηλεκτρικό ρεύμα).

Ανόργανα έξοδα (έκτακτα) είναι αυτά που δεν έχουν καμιά σχέση με την λειτουργία της επιχείρησης και θεωρούνται ζημιές (π.χ. καταστροφή εμπορευμάτων).

Μερικοί κανόνες για εγγραφές στη γενική λογιστική

α) Ότι “έρχεται” στην επιχείρηση “**χρεώνεται**” (π.χ. εμπορεύματα, χρήματα στο ταμείο, γραμμάτια κ.λπ.) και ότι “φεύγει” από την επιχείρηση **πιστώνεται** (π.χ. χρήματα από το ταμείο, γραμμάτια κ.λπ.)

β) Όλες οι αγορές, τα έξοδα και οι ζημιές **χρεώνονται** (π.χ. αγορές α’ & β’ υλών, γραφική ύλη, ζημιές από καταστροφές κ.λπ.) και όλες οι πωλήσεις, τα έσοδα και τα κέρδη **πιστώνονται** (π.χ. πωλήσεις προϊόντων, έσοδα από τόκους, κέρδη από πωλήσεις ακινήτων κ.λπ.).

γ) Όταν **αγοράζονται εμπορεύματα, χρεώνονται** τα “εμπορεύματα” και **πιστώνονται** το “ταμείο” για τα χρήματα που καταβάλλονται, τα “γραμμάτια πληρωτέα” και οι “επιταγές πληρωτέες” που γίνονται αποδεκτά να εξοφληθούν κ.λπ. και για το τυχόν υπόλοιπο ποσό που είναι “επί πιστώσει” **πιστώνονται** οι “προμηθευτές”.

δ) Όταν **πωλούνται εμπορεύματα, πιστώνονται** οι “πωλήσεις εμπορευμάτων” και **χρεώνονται** το “ταμείο” με τα χρήματα που εισπράττονται, τα “γραμμάτια εμπορευμάτων” και οι “επιταγές εισπρακτέες” που πρόκειται να εισπραχθούν κ.λπ. και με το τυχόν υπόλοιπο ποσό που είναι “επί πιστώσει” **χρεώνεται** ο λογαριασμός “πελάτες”.

ε) Όποιοι μας εξοφλούν **πιστώνονται** (π.χ. πελάτες, χρεώστες κ.λπ.) και όποιους εξοφλούμε τους **χρεώνουμε** (π.χ. προμηθευτές, πιστωτές κ.λπ.).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

2.1. ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

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 01-99. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός υποδιαιρείται σε δευτεροβάθμιους 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 (ή 01.00.000-01.99.999 κ.λπ.). Ο κάθε τριτοβάθμιος μπορεί να αναλυθεί και παραπέρα.

Ο 1^{ος} αριθμός του κωδικοποιημένου λογαριασμού μας δείχνει την ομάδα που ανήκει ο λογαριασμός. Ο 1^{ος} και ο 2^{ος} αριθμός κωδικοποιούν τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό. Ο 1^{ος}, 2^{ος}, 3^{ος} και 4^{ος} αριθμός κωδικοποιούν τον δευτεροβάθμιο λογαριασμό. Ο 1^{ος}, 2^{ος}, 3^{ος}, 4^{ος}, 5^{ος} και 6^{ος} αριθμός, κωδικοποιούν τον τριτοβάθμιο λογαριασμό. Π.χ. έστω ο λογαριασμός **76.03.00**. Ο λογαριασμός αυτός ανήκει στην 7^η ομάδα, με 76 πρωτοβάθμιο, 76.03 δευτεροβάθμιο και με 76.03.00 τριτοβάθμιο.

Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Λογαριασμοί Ισολογισμού		
Ομάδα 1η: Πάγιο Ενεργητικό	Ομάδα 2η: Αποθέματα	Ομάδα 3η: Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες
11 Κτίρια-Εγκαταστάσεις Τεχνικά Έργα	Κτιρίων- 21 Προϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα
12 Μηχανήματα-Τεχνικές Εγκαταστάσεις-Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	32 Παραγγελίες στο Εξωτερικό
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε Εξέλιξη	33 Χρεώστες Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	24 Πρώτες και Βοηθητικές Συσκευασίας	Υγες-Υλικά 34 Χρεόγραφα
15 Ακίνητοποιήσεις υπό Εκτέλεση	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχείρισης Προκαταβολών και Πιστώσεων
16 Ασώματες Ακίνητοποιήσεις	26 Ανταλλακτικά Παγίων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού
17	27	37
18 Συμμετοχές	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα
19 -	29 Αποθέματα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις και Διαθέσιμα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων (Ομίλος Λογαριασμού Προαιρετικής Χρήσεως)
Λογαριασμοί Εκμεταλλεύσεως		
Ομάδα 6η: Λειτουργικά (Οργανικά) Έξοδα	Ομάδα 7η: Λειτουργικά (Οργανικά) Έσοδα	
60 Αμοιβές & Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	
61 Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμών & Ημιτελών	
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμών & Ημιτελών	

63 Φόροι-Τέλη	73 Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις & Διάφορα Έσοδα Πωλήσι
65 Τόκοι & Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών
66 Αποσβέσεις Παγίων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων
67 ...	77 ...
68 Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων - Τεκμαρτά Έσοδα Αυτοπαραδόσεις ή Καταστροφές Εμπορευμάτων
69 Οργανικά Έσοδα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων	79 Οργανικά Έσοδα Υποκαταστημάτων ή Άλ

Ομάδα Λογαριασμών Αναλυτικής Λογιστικής

Λογαριασμοί Κοστολόγησης	
Ομάδα 9η: Κοστολόγηση	
90	Διάμεσοι - Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί
91	Ανακατάταξη Εξόδων, Αγορών & Εσόδων
92	Κέντρα (Θέσεις) Κόστους
93	Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή σε Εξέλιξη)
94	Αποθέματα
95	Αποκλίσεις από Πρότυπο Κόστος
96	Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα
97	Διαφορές Ενσωματώσεως & Καταλογισμού
98	Αναλυτικά Αποτελέσματα
99	Εσωτερικές Διασυνδέσεις

Ομάδα Λογαριασμών Τάξεως

Λογαριασμοί Τάξεως	
Ομάδα 0: Λογαριασμοί Τάξεως	
00	-
01	Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
02	Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων & Εμπράγματων Ασφαλειών
03	Απαιτήσεις από Αμοτεροβαρείς Συμβάσεις
04	Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
05	Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
06	Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων & Εμπράγματων Ασφαλειών
07	Υποχρεώσεις από Αμοτεροβαρείς Συμβάσεις
08	Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
09	Λογαριασμοί Τάξεως Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων

2.1.1. ΟΜΑΔΑ 1^η:

Πάγιο Ενεργητικό

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

- 10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα
- 10.01 Ορυχεία
- 10.02 Μεταλλεία
- 10.03 Λατομεία
- 10.04 Αγροί
- 10.05 Φυτείες
- 10.06 Δάση
- 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
- 10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις
- 10.99.00
 - 01 Αποσβεσμένα Ορυχεία
 - 02 Αποσβεσμένα Μεταλλεία
 - 03 Αποσβεσμένα Λατομεία
 - 05 Αποσβεσμένες Φυτείες
 - 06 Αποσβεσμένα Δάση
 - 11 Αποσβεσμένα Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβεσμένα Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβεσμένα Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβεσμένες Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβεσμένα Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως

1.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.

2. Στο λογαριασμό **10.00 «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.

3. Στους λογαριασμούς **10.01 «ορυχεία»**, **10.02 «μεταλλεία»** και **10.03 «λατομεία»** 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).

4. 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.

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).

5. Στο λογαριασμό **16.02 «δικαιώματα (π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»** παρακολουθείται η αξία κτήσεως του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως του ορυχείου ή μεταλλείου, δηλαδή του εμπράγματος δικαιώματος της «μεταλλειοκτησίας», το οποίο αποσβένεται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία. Σε υπολογαριασμό του **16.02** παρακολουθούνται και τα σχετικά έξοδα τα οποία πραγματοποιούνται για τη χορήγηση, από αρμόδια Αρχή, του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως ορυχείου ή μεταλλείου που βρίσκεται σε ιδιόκτητο έδαφος, εφόσον τα έξοδα αυτά είναι αξιόλογα. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

6. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται για έρευνες ανευρέσεως ή αξιοποίησεως ορυχείου ή μεταλλείου παρακολουθούνται στο λογαριασμό **16.11 «έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»**. Τα έξοδα αυτά αποσβένονται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία.

7. Στο λογαριασμό **10.03 «λατομεία»** παρακολουθούνται οι ιδιόκτητες 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 περίπτωση 4 σχετικά με τα ορυχεία και μεταλλεία εφαρμόζονται ανάλογα και για τα λατομεία.

8. Στους λογαριασμούς **10.04 «αγροί»**, **10.05 «φυτείες»** και **10.06 «δάση»** παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.

9. 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.

10. Οι εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 10 με καταχώριση σ' αυτούς 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.

Τα έξοδα κτήσεως των εδαφικών εκτάσεων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό **16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων»**.

Τα έξοδα διαμορφώσεως των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, τα οποία προσδίνουν αξία σ' αυτές επειδή τα σχετικά έργα (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις) 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»**.

11. 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**.

12. 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 πωλήσεως του πωλητήριου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης εκτάσεως (**από το λογαριασμό 44.10**). Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πωλήσεως.

β. Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως μεταφέρονται, επίσης, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεώς της. 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.

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

- 11.00 Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων
- 11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών
- 11.02 Λοιπά τεχνικά έργα

- 11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων
- 11.07 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
- 11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
- 11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων
- 11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
- 11.14 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.17 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.21 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός Εκμεταλλεύσεως
- 11.23 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα
- 11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων
 - 01 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών
 - 02 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα
 - 03 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων
 - 07 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων
 - 10 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
 - 14 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 17 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 21 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 22 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 23 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 24 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

1.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.

2.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.

3. 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).

Στο λογαριασμό **11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησως 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»**.

4. Στο λογαριασμό **11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων»** 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.

5. Στους λογαριασμούς **11.07 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων»**, **11.08 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων»**, **11.09 «λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων»** και **11.10 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων»** 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.

Τα κτίρια και τα τεχνικά έργα που κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα σε ακίνητα τρίτων, καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιούνται γι' αυτά, αποσβένονται ανάλογα με το χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησώς τους, με τον όρο ότι ο συντελεστής αποσβέσεως που προσδιορίζεται με βάση το χρόνο χρησιμοποίησώς δε θα είναι μικρότερος από το συντελεστή που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιόκτητα πάγια στοιχεία.

6. 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.

7. Τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **11** έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς:

α) της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή της αξίας που προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και β) του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό **15.01 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση»**.

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

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

9. 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 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.

10. 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»**.

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.

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

- 12.00 Μηχανήματα
- 12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις
- 12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»
- 12.03 Εργαλεία
- 12.04 Καλούπια – Ιδιοσυσκευές
- 12.05 Μηχανολογικά όργανα
- 12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
- 12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
- 12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
- 12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.13 Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως

- 12.14 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.19 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12.90 Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)
- 12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα
 - 01 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις
 - 02 Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός»
 - 03 Αποσβεσμένα εργαλεία
 - 04 Αποσβεσμένα καλούπια – ιδιοσυσκευές
 - 05 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα
 - 06 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
 - 07 Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογ. εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
 - 10 Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 14 Αποσβεσμένα καλούπια - ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 17 Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 18 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 19 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

1. 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.

2. 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.

3. 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**.

4. 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 μικροεργαλεία που αποσβένονται εφάπαξ στη χρήση που θα χρησιμοποιηθούν παρακολουθούνται στο λογαριασμό **25.00 «μικρά εργαλεία»**.

5. 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).

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

7. 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**.

8. 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.

9. 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.

Πριν από τη μεταφορά της αξίας, π.χ. των μηχανημάτων, στους οικείους λογαριασμούς εκτός εκμεταλλεύσεως, προηγείται η μεταφορά των αποσβέσεων, είτε στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **12**, όταν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, είτε στους οικείους υπολογαριασμούς αποσβέσεων, π.χ. των μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως του **12.99**, όταν δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί.

10. Τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **12** έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς: α) 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 και β) του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό **15.02**

«μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση» και το οποίο προσαυξάνεται με τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεώς τους.

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

12. Σε περίπτωση πωλήσεως μηχανήματος και γενικά περιουσιακού στοιχείου του λογαριασμού **12** ισχύουν τα εξής:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού, π.χ. του μηχανήματος, καταχωρείται το τίμημα πωλήσεως και στη χρέωσή του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πωλήσεως.

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.

13. 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»**.

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

- 13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία
- 13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
- 13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσεως
- 13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα
- 13.04 Πλωτά μέσα
- 13.05 Εναέρια μέσα
- 13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών
- 13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς
- 13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)
- 13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς
- 13.99.00 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία
 - 01 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
 - 02 Αποσβεσμένα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως
 - 03 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα

- 04 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα
- 05 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα
- 06 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών
- 09 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς
- 10 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 19 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

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.

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

- 14.00 Έπιπλα
- 14.01 Σκεύη
- 14.02 Μηχανές γραφείων
- 14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
- 14.04 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς
- 14.05 Επιστημονικά όργανα
- 14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών επιχ/σεων)
- 14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
- 14.09 Λοιπός εξοπλισμός
- 14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.11 Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.14 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.16 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.90 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)
- 14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
- 14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα
 - 01 Αποσβεσμένα σκεύη
 - 02 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων
 - 03 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά συγκροτήματα
 - 04 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς

- 05 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα
- 06 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση
- 08 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
- 09 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
- 10 Αποσβεσμένα έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11 Αποσβεσμένα σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
- 18 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 19 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως

1. 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).

2. Στον υπολογαριασμό **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.

3. Στον υπολογαριασμό **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).

4. Στον υπολογαριασμό **14.02 «μηχανές γραφείων»** παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανικές μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) της οικονομικής μονάδας.

5. Στον υπολογαριασμό **14.03 «ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα»** 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.

6. Στον υπολογαριασμό **14.04 «μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς»** 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, κοντέινερ ή παλέτες).

7. Στον υπολογαριασμό **14.05 «επιστημονικά όργανα»** 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).

8. Στον υπολογαριασμό **14.06 «ζώα για πάγια εκμετάλλευση»** 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 όργανο αγρών ή για μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν π.χ. τα νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα).

9. Στον υπολογαριασμό **14.08 «εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών»** παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά ή εγκαταστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ).

10. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογαριασμούς του **14** ισχύουν.

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

15.00

15.01 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση

15.02 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση

15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.09 Προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων

1. 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.

2. 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 προσαυξάνεται 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**).

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**.

3. 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.

Στην περίπτωση κατά την οποία τα υλικά που αγοράζονται εισάγονται πρωτίτερα 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**.

4. Όταν η κατασκευή των πάγιων στοιχείων γίνεται από τρίτους, στους οποίους, εκτός από τη χορήγηση των υλικών, παρέχεται και συμπαράσταση 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 ακολουθείται η διαδικασία της παραπάνω περιπτ. 2 (κατασκευή πάγιων στοιχείων από την οικονομική μονάδα).

5. 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**).

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 «ακινητοποιήσεις 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.

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)

16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας

16.01.00 Διπλώματα ευρεσιτεχνίας

01 Άδειες παραγωγής και εκμεταλλεύσεως (Licences)

02 Σήματα

03 Μέθοδοι (Know How)

04 Πρότυπα

05 Σχέδια

16.02 Δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων

16.03 Λοιπές παραχωρήσεις

16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων

16.05 Λοιπά δικαιώματα

16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως

16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων

- 16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών
- 16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
- 16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων
- 16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων
- 16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
- 16.17 Έξοδα αναδιοργάνωσης
- 16.17.00 Λογισμικά προγράμματα Η/Υ (Γνωμ. 142/1948/1993)
- 16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
- 16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 16.90 Έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχειρήσεως (Γνωμ. 260/2258/1995)
- 16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων
- 16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 16.99.00 Αποσβεσμένη υπεραξία επιχειρήσεως
 - 01 Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
 - 02 Αποσβεσμένα δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων – λατομείων
 - 03 Αποσβεσμένες λοιπές παραχωρήσεις
 - 04 Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων
 - 05 Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα
 - 10 Αποσβεσμένα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
 - 11 Αποσβεσμένα έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων – λατομείων
 - 12 Αποσβεσμένα έξοδα λοιπών ερευνών
 - 13 Αποσβεσμένα έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
 - 14 Αποσβεσμένα έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων
 - 16 Αποσβεσμένες διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
 - 17 Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργάνωσης
 - 18 Αποσβεσμένοι τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
 - 19 Αποσβεσμένα λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
 - 90 Αποσβεσμένα έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχειρήσεως (Γνωμ.260/2258/1995)

I. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία)

1. Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινητοποιήσεις) 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 ειδικευση 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 προσδίδουν στη μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

2. 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.

3. Στο λογαριασμό **16.00 «υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)»** 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 το άρθρο 9 του Ν. 2190/1920.

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.

4. Στο λογαριασμό **16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας»** 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.

5. Στους λογαριασμούς **16.02 «δικαιώματα (π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»** και **16.03 «λοιπές παραχωρήσεις»** παρακολουθείται η αξία, π.χ. κτήσεως, των δικαιωμάτων αυτών.

6. Στο λογαριασμό **16.04 «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων»** 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.

7. Στο λογαριασμό **16.05 «λοιπά δικαιώματα»** 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.

8. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως άυλων περιουσιακών στοιχείων, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του **16.99** στους οικείους λογαριασμούς του **16** οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.

9. Σε περίπτωση οριστικής παύσεως της χρησιμοποιήσεως άυλου περιουσιακού στοιχείου, πριν ολοκληρωθεί η απόσβεση της αξίας κτήσεώς του, το αναπόσβεστο υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού **81.02.99 «λοιπές έκτακτες ζημίες»**.

II. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

11. 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.

12. Στο λογαριασμό **16.10 «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως»** 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.

13. Στο λογαριασμό **16.11 «έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων»** παρακολουθείται η αξία, π.χ., κτήσεως, των εξόδων αυτών.

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

15. Στο λογαριασμό **16.13 «έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων»** 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.

16. Στο λογαριασμό **16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων»** 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 προσαυξάνουν το κόστος κτήσεώς τους.

17. Στο λογαριασμό **16.15 «συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων»** 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.

18. Στο λογαριασμό **16.16 «διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών»** 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.

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

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

21. Στο λογαριασμό **16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»** παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10-16.18.

22. Στο λογαριασμό **16.98 «προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων»** παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λόγο αυτό.

23. 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 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 πηλίκον 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 ηλίικου της παραγράφου αυτής χρονική περίοδος μικρότερη από δώδεκα μήνες λογίζεται ως περίοδος ενός έτους.

- 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.

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.

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

24. 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.

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

- 18.00.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 08 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εσωτερικού
 - 09 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εξωτερικού
 - 10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού

- 11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
- 12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
- 18.00.19 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις (αντίθετος λογ/σμός των 18.00.08-09.
- 18.00.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις (Π.Δ. 367/1994, άρθρο 3 παρ. 1)
- 18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
- 18.01.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 08 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εσωτερικού
 - 09 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εξωτερικού
 - 10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
 - 11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
 - 12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
- 18.01.19 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις (αντίθετος λογ. των 18.01.08-09)
- 18.01.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις (ΠΔ 367/94 άρθρο 3 παρ.1)
- 18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ευρώ
- 18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
- 18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ευρώ.
- 18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
- 18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων
- 18.07 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Δρχ.
- 18.08 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.
- 18.09 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ευρώ
- 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 Ευρώ.
- 18.14 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.
- 18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ευρώ.
- 18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.

1. 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 της παρακάτω περιπτώσεως **10** της παραγράφου αυτής.

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

2. 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 κεφαλαιοποιήσεως αποθεματικών της.

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»**.

3. 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. 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**.

4. 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**.

5. 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.

6. Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων ισχύουν τα εξής:

α. Με την επιφύλαξη της παρακάτω υποπεριπτώσεως στ. αυτής της περιπτώσεως, οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρείες, καθώς και οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών και οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, αποτιμούνται μαζί με τα χρεόγραφα, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό **34**, στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους. Στην περίπτωση αποτιμήσεως στην τρέχουσα τιμή, αυτή θεωρείται για τη νέα χρήση σαν τιμή κτήσεως.

Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται:

α.α. Για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες κλπ), ο μέσος όρος της επίσημης τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

α.β. Για τους μη εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους:

- Αν πρόκειται για μετοχές ανώνυμων εταιρειών, η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από το δημοσιευμένο τελευταίο ισολογισμό της εταιρείας, για τις μετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

- Αν πρόκειται για τους λοιπούς, εκτός από τις μετοχές, τίτλους, η τιμή κτήσεώς τους.

- Αν πρόκειται για μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

β. Όταν η συνολική τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη από την αντίστοιχη τιμή κτήσεως, η διαφορά μεταξύ τους καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού **64.11 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»**, με χρεοπίστωση των οικείων λογαριασμών συμμετοχών και χρεογράφων.

γ. Με την επιφύλαξη της παρακάτω υποπεριπτώσεως στ. αυτής της περιπτώσεως, οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής. Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από τον τελευταίο ισολογισμό της επιχειρήσεως, για τις συμμετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

δ. Οι διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση της παραπάνω περιπτώσεως (γ) καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού **68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις»**, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού **18.00.19** ή του **18.01.19 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις»**.

ε. Στην περίπτωση που ο τελευταίος δημοσιευμένος ισολογισμός, με βάση τον οποίο έγινε η αποτίμηση των μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών ή συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο λογιστή, στο κάτω μέρος του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας που έχει τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα αναγράφεται σημείωση που αναφέρει ότι, στις συμμετοχές και στα χρεόγραφα περιλαμβάνονται και μετοχές ανώνυμων εταιρειών ή συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, αξίας κτήσεως (ή αποτιμήσεως) ευρώ και, αντίστοιχα, μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο, και ότι ο ισολογισμός, με βάση τον οποίο έγινε ο προσδιορισμός της εσωτερικής λογιστικής αξίας αυτών των μετοχών και συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο λογιστή.

στ. Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής καταθέσεως και δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο, όπως είναι τα έντοκα γραμμάτια δημοσίου, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

7. 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.

8. Κατά την κατάρτιση του ισολογισμού: (1) κάθε μακροπρόθεσμη απαίτηση, η οποία έχει καταστεί βραχυπρόθεσμη, μεταφέρεται στον οικείο λογαριασμό των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων, (2) τα ποσά των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων που είναι εισπρακτέα μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς **18.02-18.14** στους λογαριασμούς **33.19** και **33.20** «**μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση**» (σε ευρώ και σε Ξ.Ν.) και επαναφέρονται στους πρώτους κατά την έναρξη της νέας χρήσεως, εφόσον η επαναφορά είναι επιθυμητή (για την ενότητα της παρακολουθήσεως). Παρέχεται η δυνατότητα να μη διενεργούνται σχετικές λογιστικές εγγραφές (μεταφοράς και επαναφοράς), αλλά μόνο διαχωρισμός για την εμφάνιση των σχετικών κονδυλίων στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις του ισολογισμού.

9. Κάθε απαίτηση που εμφανίζεται στους λογαριασμούς **18.02-18.14**, μόλις γίνει επισφαλής, μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 3 του Σχεδίου Λογαριασμών, με τους οποίους παρακολουθούνται οι επισφαλείς απαιτήσεις.

10. Για την εφαρμογή του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι οι ακόλουθες:

α. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής προς θυγατρική. Στην περίπτωση που υπάρχει η σχέση αυτή, η θυγατρική επιχείρηση είναι συνδεδεμένη με τη μητρική και η μητρική είναι συνδεδεμένη με τη θυγατρική.

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

- έχει την πλειοψηφία του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης επιχείρησης (θυγατρικής), έστω και αν η πλειοψηφία αυτή σχηματίζεται ύστερα από συνυπολογισμό των τίτλων και δικαιωμάτων που κατέχονται από τρίτους για λογαριασμό της μητρικής επιχείρησης ή έχει αποκτηθεί ύστερα από συμφωνία με άλλο μέτοχο ή εταίρο της θυγατρικής αυτής επιχείρησης, ή

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

- ασκεί δεσπόζουσα επιρροή σε μια άλλη επιχείρηση (θυγατρική).

Δεσπόζουσα επιρροή υπάρχει όταν η μητρική επιχείρηση διαθέτει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστο το 20% του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της θυγατρικής και ασκεί κυριαρχική επιρροή στη διοίκηση ή τη λειτουργία της τελευταίας.

Για τον υπολογισμό της παραπάνω πλειοψηφίας του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου, στο ποσοστό της συμμετοχής της μητρικής επιχειρήσεως σε μια άλλη επιχείρηση προσθέτονται και τα ποσοστά του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης αυτής επιχειρήσεως, που κατέχονται από άλλη ή άλλες θυγατρικές επιχειρήσεις.

β. Οι συνδεμένες επιχειρήσεις της προηγούμενης περιπτώσεως 10-α και κάθε μία από τις θυγατρικές ή τις θυγατρικές των θυγατρικών των συνδεμένων αυτών επιχειρήσεων.

γ. οι θυγατρικές επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων 10-α και 10-β, άσχετα αν μεταξύ τους δεν υπάρχει απευθείας δεσμός συμμετοχής.

Στους λογαριασμούς **18.02** και **18.03** παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων των παραπάνω περιπτώσεων 10-α, 10-β και 10-γ.

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**.

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

12. Στους λογαριασμούς **18.07** «**γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ευρώ**» 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, ισχύουν όσα αναφέρονται στην παραπάνω περίπτ. 8.

13. Τα γραμμάτια εισπρακτέα που η λήξη τους υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες από το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού, είναι δυνατό να παρακολουθούνται στους οικείους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του **31** «**γραμμάτια εισπρακτέα**», εφόσον συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. Στο τέλος κάθε χρήσεως, το άληκτο υπόλοιπο του λογαριασμού 31 διαχωρίζεται, εξωλογιστικά, σε δύο μέρη - λήξεως μέχρι δώδεκα (12) μήνες και λήξεως πέρα από δώδεκα (12) μήνες.

β. Το μέχρι δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο εμφανίζεται στον ισολογισμό στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο «**γραμμάτια εισπρακτέα**».

γ. Το πέρα από δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο εμφανίζεται στον ισολογισμό στις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο «**γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως**».

δ. Οι τραπεζικές χρηματοδοτήσεις που είναι εγγυημένες με γραμμάτια εισπρακτέα και αντιστοιχούν στο πέρα από δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο του λογαριασμού **31**, διαχωρίζονται κατ' αναλογία των δύο μερών - λήξεως μέχρι 12 μήνες και λήξεως πέρα από 12 μήνες - ή κατά άλλο προσφορότερο τρόπο. Το δεύτερο αυτό τμήμα των τραπεζικών χρηματοδοτήσεων στον ισολογισμό εμφανίζεται στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις με τον τίτλο «**Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων**».

14. Στους λογαριασμούς **18.09 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ευρώ»** και **18.10 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.»** είναι δυνατό να παρακολουθούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων των κατηγοριών αυτών.

Όταν εφαρμόζεται η παραπάνω περίπτωση 13, ο διαχωρισμός των μη δουλευμένων τόκων γίνεται όπως ορίζεται στην περίπτωση αυτή σχετικά με το διαχωρισμό των γραμματίων εισπρακτέων.

15. 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).

16. 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.

17. Στους λογαριασμούς **18.13 «λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ευρώ»** 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**.

18. Στους λογαριασμούς **18.15 «τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ευρώ»** 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**.

19 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

1^{ος} τρόπος

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 10

191 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 11

192 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ

ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 12

193 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 13

194 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 14

195 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ
ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 15

196 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ
ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 16

198 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 18

2^{ος} τρόπος

- 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 Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων
- 196 Ανώματες ακινήτοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 198 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

1. 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, η ανάπτυξη σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς του ομίλου **19 «πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»** βρίσκεται στην περίπτωση του 2^{ου} τρόπου.

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.

2.1.2. ΟΜΑΔΑ 2^η :

Αποθέματα

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

- 20.00 Αποθέματα
- 20.01 Αγορές

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

- 21.00 κλπ.

22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

- 22.00 κλπ.

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)

- 23.00 κλπ.

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

- 24.00 κλπ.(όπως λογαριασμός 20)
- 24.30 Οικόπεδα & υλικά ανέγερ. οικόπεδα προς πώληση
- 24.98 Εκπτώσεις Αγορών
- 24.97 Ενισχύσεις ΥΔΑΓΕΠ

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

- 25.00 Μικρά εργαλεία
- 25.01 Λιγνίτης
- 25.02 Πετρέλαιο
- 25.03 Μαζούτ
- 25.04 Λοιπά καύσιμα – λιπαντικά
- 25.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά
- 25.06 Οικοδομικά υλικά
- 25.98 Εκπτώσεις αγορών
- 25.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.16)

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- 26.00 κλπ.
- 26.98 Εκπτώσεις Αγορών
- 26.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.217)

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

- 28.00 κλπ.

- 28.98 Εκπτώσεις Αγορών
28.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.18)

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ
(Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)

290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 20

291 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 21

292 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 22

293 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 23

294 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 24

295 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 25

296 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 26

298 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 28

1. 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.

2. 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.

3. 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 επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

4. 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.

Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών αποθεμάτων

1. 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.

2. 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.

3. 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)

4. 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»**).

Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων

1. 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 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

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

α. Όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πωλήσεως (ή στο δελτίο λιανικής πωλήσεως), 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 αποζημίωσης, 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»**.

2. 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.

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»**.

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.

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 αμέσως 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 έπειτα από το κλείσιμο του ισολογισμού, οπότε η διαφορά αυτή καταχωρείται στον οικείο υπολογαριασμό του **82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».**

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.

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, 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.

Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής

I. 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 προχέονται 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 απώλυτα (μένοντα) και στα πωλημένα αποθέματά τους. Το ποσό των αποκλίσεων που αναλογεί στα απώλυτα αποθέματα της απογραφής εμφανίζεται ιδιαίτερα.

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

6. 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.

7. 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:

$$\begin{array}{l} \text{Αξία αποθέματος} \\ \text{ενάρξεως περιόδου} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Αξία αγορών της περιόδου} \\ \text{στην τιμή κτήσεως} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Ποσότητα αποθέματος} \\ \text{ενάρξεως την περίοδο} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Ποσότητα που αγοράζεται} \\ \text{στην περίοδο} \end{array}$$

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:

$$\text{Αξία προηγούμενου υπολοίπου} + \text{Αξία νέας αγοράς στην τιμή κτήσεως}$$

$$\text{Ποσότητα προηγούμενου υπολοίπου} + \text{Ποσότητα νέας αγοράς}$$

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 μέθοδος του πρότυπου κόστους εφαρμόζεται με την προϋπόθεση της παραπάνω περιπτ. 5.

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.

8. 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.

Σε περίπτωση αδυναμίας προσδιορισμού της τρέχουσας τιμής, εφαρμόζεται η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία της παρακάτω περιπτ. 10.

9. 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 αγοράών, καθώς και με τα άμεσα και έμμεσα έξοδα παραγωγής (κόστος κατεργασίας) που δαπανήθηκαν για να φτάσουν τα παραγμένα 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, κατά τον τρόπο που ορίζεται παραπάνω στην περιπτ. 7.

10. Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία: Είναι η τιμή πωλήσεως του αποθέματος, στην οποία υπολογίζεται ότι αυτό θα πωληθεί κάτω από συνθήκες ομαλής πορείας των εργασιών της οικονομικής μονάδας, μειωμένη με το κόστος ολοκλήρωσης 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 πωλήσεως.

III. Η αποτίμηση των συμπαραγόμενων προϊόντων

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

12. Τα συμπαραγόγα 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 πωλήσεως.

Παράδειγμα: Από τη βιομηχανοποίηση της πρώτης ύλης Y1 συμπαραγονται τα προϊόντα Π1 και Π2. Κατά τη διάρκεια μιας κοστολογικής περιόδου (π.χ. στο μήνα Μάρτη) τα σχετικά απολογιστικά δεδομένα έχουν ως εξής:

Βιομηχανοποίηση πρώτης ύλης Y1 μον. 110.000 X 10	ευρώ	1.100.000
Κόστος κατεργασίας	>>	<u>500.000</u>
Συνολικό κόστος	>>	1.600.000
Μείον αξία αποτιμήσεως υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	>>	<u>100.000</u>
Κόστος συμπαραγωγών προϊόντων	ευρώ	1.500.000

Παραγωγή προϊόντος Π1 μον. 40.000 τιμής πωλήσεως €25 κατά μονάδα

Παραγωγή προϊόντος Π2 μον. 50.000 τιμής πωλήσεως €20 κατά μονάδα

Η κατανομή του ενωμένου κόστους γίνεται ως εξής:

Προϊόν Π1 μον. 40.000 X 25 = 1.000.000 X (1.500.000 : 2.000.000) = 750.000

Προϊόν Π2 μον. 50.000 X 20 = 1.000.000 X (1.500.000 : 2.000.000) = 750.000

Κόστος μονάδας προϊόντος Π1 750.000 : 40.000 = 18,75 €

Κόστος μονάδας προϊόντος Π2 750.000 : 50.000 = 15,00 €

IV. Η αποτίμηση των ελαττωματικών προϊόντων

13. 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.

14. 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.

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

15. 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.

16. 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.

2.1.3. ΟΜΑΔΑ 3^η :

Απαιτήσεις και Διαθέσιμα

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

- 30.00 Πελάτες εσωτερικού
- 30.01 πελάτες εξωτερικού
- 30.02 Ελληνικό Δημόσιο
- 30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις
- 30.05 Προκαταβολές πελατών
- 30.06 Πελάτες – Παρακρατημένες εγγυήσεις
- 30.07 Πελάτες αντίθετος λογ. αξίας ειδών συσκευασίας
- 30.80 Πελάτες εσωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.81 Πελάτες εξωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.82 Πελάτης Ελληνικό Δημόσιο εκχωρηθείς με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.83 Πελάτες ΝΠΔΔ και Δημόσιες επιχειρήσεις εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 30.90 Έξοδα για λογ/σμό πελατών - λογ. διάμεσος (Γνωμ. 197/2121/1994 και 204/2136/1994)
- 30.97 Πελάτες επισφαλείς
- 30.98 Ελληνικό Δημόσιο (με την ιδιότητα του πελάτη) λογ. Επίδικων Απαιτήσεων
- 30.99 Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων

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

2. 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»**.

3. Στο λογαριασμό **30.01 «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. Ο τρόπος αντιμετώπισης των συναλλαγματικών διαφορών που προκύπτουν κατά την αποτίμηση, στο τέλος της χρήσεως, των απαιτήσεων έναντι πελατών εξωτερικού.

4. Οι δοσοληψίες με τους αντιπροσώπους - υπαντιπροσώπους 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.

5. Στο λογαριασμό **30.04 «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.

6. 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 **30.05** 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»**.

7. 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.

8. 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).

9. Παρέχεται στις οικονομικές μονάδες η δυνατότητα, αντί να αναπτύσσουν σε τρίτο και πέρα βαθμούς τους υποχρεωτικούς και προαιρετικούς υπολογαριασμούς του 30, να χρησιμοποιούν για την ανάπτυξη αυτών τους κενούς δευτεροβάθμιους **30.08 - 30.96**, με την προϋπόθεση ότι θα προκύπτουν κατά οποιοδήποτε τρόπο (π.χ. από τα ισοζύγια) οι πληροφορίες που θα προέκυπταν αν είχαν αναπτυχθεί οι δευτεροβάθμιοι **30.00-30.04**.

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

11. 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»**.

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

- 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο
- 31.01 Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη
- 31.02 Γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση
- 31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση
- 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογ.)
- 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)
- 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (αντίθετος λογ.)
- 31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο
- 31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες για είσπραξη
- 31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες σε εγγύηση
- 31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση
- 31.11 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογ.)
- 31.12 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)
- 31.13 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λογ.).
- 31.90 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε ευρώ (Γνωμ. 79/1623/1991)
- 31.91 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε Ξ.Ν. (Γνωμ. 79/1623/1991)
- 31.92 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε Ευρώ (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)
- 31.93 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε Ξ.Ν. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)
- 31.94 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 31.95 Τίτλοι trade credit (Γνωμ. 256/2252/1995)
- 31.99 Διάμεσος λογ. ελέγχου διακινήσεως γραμματίων εισπρακτέων

1. 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».**

2. Τα γραμμάτια εισπρακτέα σε ευρώ καταχωρούνται στο λογαριασμό **31.00 «γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο».** 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»** ή **31.02 «γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση»,** αντίστοιχα.

3. 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.

4. 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, 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.**

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».**

5. 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 του ευρώ με την οποία ένα γραμμάτιο 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. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση, στο τέλος της χρήσεως, των γραμματίων σε ξένο νόμισμα.

6. 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**.

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**.

7. Παρέχεται η δυνατότητα χρησιμοποίησης 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.

8. Τα γραμμάτια που λαμβάνονται σε εγγύηση για την καλή εκτέλεση όρου συμβάσεως με τρίτους ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο, καταχωρούνται στους λογαριασμούς τάξεως **02.02 «γραμμάτια εισπρακτέα εξασφάλισης εκτελέσεως όρων συμβάσεων κλπ.»** - **06.02 «αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων»**.

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

- 32.00 Παραγγελίες πάγιων στοιχείων
- 32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων
- 32.02 Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών
- 32.03 Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών
- 32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής
- 32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο (λογ. αντίθετος)
(Γνωμ. 184/2098/1993).

1. 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.

2. 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»**.

3. 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.

4. 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.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

- 33.00 Προκαταβολές προσωπικού
- 33.02 Δάνεια προσωπικού
- 33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λογ/σμός καλύψεως κεφαλαίου
- 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο
- 33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
- 33.06 Προμερίσματα
- 33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων
- 33.08 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί διαχειριστών
- 33.09 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Δ.Σ.
- 33.10 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.
- 33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ευρώ.
- 33.12 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
- 33.13 Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι
- 33.13.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
 - 01 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο.
 - 02 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο
 - 03 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών αλλοδαπής
 - 04 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από συμμετοχές σε ΕΠΕ αλλοδαπής
 - 05 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων
 - 06 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους
 - 07 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από συμμετοχές σε ΕΠΕ, Ο.Ε. Ε.Ε. και κοινοπραξίες εκτελέσεως τεχνικών έργων ημεδαπής
- 33.13.10 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις προς Ελληνικό Δημόσιο ή ΝΠΔΔ (Γνωμ. 236/2221/1995)
- 33.13.90 Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α. (Γνωμ.243/2162/1995)
- 33.13.99 Λοιποί παρακρατημένοι φόροι εισοδήματος
- 33.14 Ελληνικό Δημόσιο - λοιπές απαιτήσεις
- 33.14.00 Απαιτήσεις από ειδικές επιχορηγήσεις
 - 01 Δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή
- 33.15 Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ευρώ (Guarantees)
- 33.16 Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν. (Guarantees)
- 33.17 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Ευρώ.
- 33.18 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Ξ.Ν.
- 33.19 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ.
- 33.20 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
- 33.21 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ευρώ.
- 33.22 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ευρώ.

- 33.90 Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες) (Γνωμ. 26/971/1988)
- 33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες) (Γνωμ. 26/971/1988)
- 33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ευρώ.
- 33.96 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.
- 33.97 Χρεώστες επισφαλείς
- 33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου
- 33.99 Λοιποί χρεώστες επίδικοι.

1. 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.

2. 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.

3. Στο λογαριασμό **33.01 «χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού»** παρακολουθούνται οι χρηματικές διευκολύνσεις, προσωρινού χαρακτήρα, που γίνονται στο προσωπικό.

4. Στο λογαριασμό **33.02 «δάνεια προσωπικού»** παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με μορφή δανείου.

5. 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.

6. 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»**.

7. 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»**.

8. 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.

9. Στους λογαριασμούς **33.11 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ευρώ»** και **33.12 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων 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.

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**.

β. 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»**.

11. 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»**.

12. Στους λογαριασμούς **33.15 «λογαριασμοί ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε Ευρώ (Guarantee)»** και **33.16 «λογαριασμοί ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν. (Guarantee)»** 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 αναγνωρίσεως 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.

13. 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.

14. Για το περιεχόμενο και τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών **33.19 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ»** και **33.20 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.»**

15. Στους λογαριασμούς **33.95 «λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ευρώ»** 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.

16. 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.

17. 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.

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

α. Οι προβλέψεις για πιθανές ζημιές, που γίνονται γι' 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.

ε. Μετά από τις παραπάνω (δ) λογιστικές τακτοποιήσεις επακολουθεί η τακτοποίηση της σχετικής προβλέψεως.

34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

- 34.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
- 34.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
- 34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιριών εσωτερικού
- 34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
- 34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εσωτερικού
- 34.05 Ομολογίες ελληνικών δανείων (Γνωμ. 94/1680/1992)
- 34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων
- 34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
- 34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992)
- 34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού
- 34.10 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
- 34.11 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
- 34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιριών εξωτερικού
- 34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
- 34.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εξωτερικού
- 34.15 Ομολογίες αλλοδαπών δανείων
- 34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων
- 34.17 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
- 34.19 Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού
- 34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
- 34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
- 34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού
- 34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού
- 34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση
- 34.25 Ίδιες μετοχές
- 34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992)
- 34.92 Τραπεζικά ομόλογα (Γνωμ. 94/1680/1992)
- 34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων (Π.Δ. 367/94, άρθ. 3 παρ. 1) (τριτοβάθμιοι κατ' είδος χρεογράφου)

1. 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.

2. 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**.

3. Στους λογαριασμούς **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»** και **34.13 «ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού»**, 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.

4. Στους λογαριασμούς **34.04 «μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εσωτερικού»** και **34.14 «μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εξωτερικού»** 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.

5. Στους λογαριασμούς **34.05 «ομολογίες ελληνικών δανείων»**, **34.06 «ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων»**, **34.15 «ομολογίες αλλοδαπών δανείων»** και **34.16 «ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων»** 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 εξατομίκευση κάθε ομολογίας, για να διασφαλίζονται τα συμφέροντα της οικονομικής μονάδας κατά τις κληρώσεις των λαχών.

6. Στους λογαριασμούς **34.00 «μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού»**, **34.01 «μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού»**, **34.10 «μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού»** και **34.11 «μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού»** παρακολουθούνται οι εξοφλημένες μετοχές οι οποίες αποκτούνται από την οικονομική μονάδα.

7. Στους λογαριασμούς **34.07 «μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού»**, **34.08 «έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου»** και **34.17 «μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού»** παρακολουθούνται, αντίστοιχα, τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων και τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα.

8. Στους λογαριασμούς **34.09 «λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού»** και **34.19 «λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού»** παρακολουθούνται τα χρεόγραφα που δεν εντάσσονται σε μια από τις συγκεκριμένες κατηγορίες που προβλέπονται από τους υπολογαριασμούς του **34**.

9. Στους λογαριασμούς **34.20 «προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού»**, **34.21 «προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού»**, **34.22 «προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού»** και **34.23 «προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού»** καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται στις περιπτώσεις προεγγραφών σε εκδόσεις μετοχών και ομολογιακών δανείων. Μετά από την ολοκλήρωση της διαδικασίας για την οριστική εγγραφή στις υπό έκδοση μετοχές ή ομολογίες, η αξία κτήσεώς τους μεταφέρεται στους οικείους υπολογαριασμούς του **34**.

10. Στο λογαριασμό **34.24 «χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση»** παρακολουθούνται τα χρεόγραφα που ενεχυριάζονται για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για εγγύηση χρηματοδοτήσεων που η οικονομική μονάδα λαμβάνει 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.

11. Σε περίπτωση πωλήσεως 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 πωλήσεως.

12. Στο λογαριασμό **34.25 «ίδιες μετοχές»** 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 ΔΙΙΙ «χρεόγραφα» του ενεργητικού όταν σχηματίζεται στο τέλος της χρήσεως αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσεως των ιδίων 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.

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών εξόδων)

36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα

(Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών εσόδων και κατά οφειλέτη)

36.02 Αγορές υπό παραλαβή

36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό

36.90 Έξοδα παραγωγής σε εξέλιξη για λογ/σμο τρίτων (φασόν).

1. 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.

2. 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.

3. Στο λογαριασμό **36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα»** 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.

4. 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.

5. Στο λογαριασμό **36.03 «εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό»** 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.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 Ταμείο

38.01 Διάμεσος λογ/σμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών

38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη

38.03 Καταθέσεις όψεως σε Ευρώ.

38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ευρώ.

38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.

38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.

1. 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.»**.

2. 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.

3. Στο λογαριασμό **38.02 «ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη»** 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.

39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογ/σμών προαιρετικής χρήσεως)

390 ΠΕΛΑΤΕΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 30

391 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 31

392 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 32

393 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 33

394 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 34

395 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ
ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 35

396 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 36

398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 38

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**.

2.1.4. ΟΜΑΔΑ 4^η :

Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακρο/θεσμες υποχρεώσεις

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

- 40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- 40.01 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
- 40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- 40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
- 40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
- 40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο
- 40.06 Εταιρικό κεφάλαιο
- 40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων
- 40.90 Αμοιβαίο κεφάλαιο (Γνωμ. 233/2213/1994)
- 40.91 Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)
- 40.92 Οφειλόμενο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)

1. Το κεφάλαιο, στις μεν ατομικές επιχειρήσεις αντιστοιχεί στην καθαρή περιουσία τους, ενώ στις εταιρείες αντιπροσωπεύει την ονομαστική αξία των μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων.

2. Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας διαιρείται σε μετοχές που δίνονται στους μετόχους της. Το κεφάλαιο αυτό σχηματίζεται: (1) από τις εισφορές των μετόχων που καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας για να συγκροτηθεί το αρχικό κεφάλαιό της, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξησή του και (2) από τη διάθεση αποθεματικών ή αδιανέμητων καθαρών κερδών, εφόσον η διάθεση αυτή αποφασίζεται και πραγματοποιείται για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου - αρχικού και αυξήσεών του - εφαρμόζονται όσα ορίζονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

3. Το εταιρικό κεφάλαιο των λοιπών εταιρειών σχηματίζεται: (1) από τις εισφορές των εταίρων που καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξησή του και (2) από τη διάθεση αποθεματικών ή κερδών, εφόσον η διάθεση αυτή αποφασίζεται και πραγματοποιείται για την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου.

4. Καταβλημένο κεφάλαιο ανώνυμης εταιρείας είναι το μέρος της ονομαστικής αξίας των μετοχών της που έχει εισπραχτεί. Καταβλημένο κεφάλαιο εταιρείας άλλης μορφής είναι το μέρος που έχει εισπραχτεί από την ονομαστική αξία των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων που συγκροτούν το κεφάλαιό της. Για τη μερική καταβολή του κεφαλαίου εφαρμόζονται όσα ορίζονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

5. Οφειλόμενο κεφάλαιο είναι, στην περίπτωση ανώνυμης εταιρείας, το μέρος του μετοχικού της κεφαλαίου που οι μέτοχοι οφείλουν να καταβάλουν για να εξοφληθεί η αξία των μετοχών τους, και στην περίπτωση εταιρείας άλλης μορφής, το μέρος του εταιρικού της κεφαλαίου που οι εταίροι οφείλουν να καταβάλουν για να εξοφληθεί η αξία των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων τους.

6. Απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας είναι η απόδοση στους μετόχους της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους, η οποία προβλέπεται από το καταστατικό και γίνεται, είτε από τα προς διάθεση κέρδη, είτε από αποθεματικά της εταιρείας.

7. Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας είναι η απόδοση, στους μετόχους της εταιρείας, της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους, που γίνεται από το καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο έπειτα από νομότυπη απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως.

8. Η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας, καθώς και σε μεταγενέστερες αυξήσεις, γίνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **40** και με αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού **33.03 «μέτοχοι**

λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου». Ειδικότερα για την κάλυψη και καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α. Η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου απεικονίζεται με χρέωση του λογαριασμού **33.03** και με πίστωση του λογαριασμού **40.02 «οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών»** ή **40.03 «οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών»**, κατά περίπτωση, και του λογαριασμού **41.01 «οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο»**, εφόσον συντρέχει λόγος.

β. Επακολουθεί η πίστωση του λογαριασμού **33.03**, με χρέωση του λογαριασμού **33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο»**, με το τμήμα το οποίο είναι καταβλητέο συγχρόνως με την κάλυψη, καθώς και με το τμήμα 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 στη χρέωση του λογαριασμού **18.12 «οφειλόμενο κεφάλαιο»**. Από το λογαριασμό αυτό μεταφέρονται στο τέλος κάθε χρήσεως στη χρέωση του λογαριασμού **33.04**, από το κεφάλαιο που έχει κληθεί να καταβληθεί, οι δόσεις που πρέπει να καταβληθούν μέσα στην επόμενη χρήση. Με τις εγγραφές αυτές ο λογαριασμός **33.03** εξισώνεται.

Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό **33.04** απεικονίζεται το κεφάλαιο που είναι καταβλητέο συγχρόνως με την κάλυψη και από το κεφάλαιο που είναι καταβλητέο σε δόσεις μόνο οι δόσεις εκείνου που έχει κληθεί να καταβληθεί, εφόσον οι δόσεις αυτές λήγουν μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως. Το κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί και οι δόσεις εκείνου που έχει κληθεί να καταβληθεί, εφόσον λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως, απεικονίζονται στο λογαριασμό **18.12**.

γ. Η καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου παρακολουθείται στο λογαριασμό **33.04**, ο οποίος πιστώνεται με τις εκάστοτε καταβολές, με χρέωση των οικείων λογαριασμών. Σε περίπτωση που οποιαδήποτε ληξιπρόθεσμη δόση δεν καταβάλλεται εμπρόθεσμα, η δόση αυτή μεταφέρεται από το λογαριασμό **33.04** στον **33.05 «δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση»**, με τον οποίο παρακολουθείται η παραπέρα τύχη τους, σύμφωνα με όσα προβλέπονται από το καταστατικό και τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

δ. Μόλις το μετοχικό κεφάλαιο καταβληθεί ολόκληρο ή - σε περίπτωση που η καταβολή του γίνεται με δόσεις - μόλις καταβληθεί οποιαδήποτε από τις δόσεις, με την πίστωση του λογαριασμού **33.04** γίνεται και ισόποση με την καταβολή μεταφορά από το λογαριασμό **40.02** ή **40.03** στο λογαριασμό **40.00** ή **40.01**, κατά περίπτωση. Αν η καταβολή περιλαμβάνει και διαφορά υπέρ το άρτιο, γίνεται ισόποση με την καταβολή της διαφοράς αυτής μεταφορά από το λογαριασμό **41.01 «οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο»** στο λογαριασμό **41.00 «καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο»**. Διευκρινίζεται ότι η μεσολάβηση του λογαριασμού **41.01** είναι πρόσκαιρη και γίνεται για την απεικόνιση της καλύψεως της διαφοράς από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, δεδομένου ότι δεν επιτρέπεται καταβολή της διαφοράς αυτής σε δόσεις.

9. Σε περίπτωση αποσβέσεως του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α. Με το ποσό της αποσβέσεως του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίζεται νομότυπα, χρεώνεται ο λογαριασμός **88.99 «κέρδη προς διάθεση»**, με πίστωση του λογαριασμού **53.16 «μέτοχοι αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου»**. Ο λογαριασμός **53.16** εξισώνεται με την καταβολή στους μετόχους των σχετικών ποσών.

β. Σε περίπτωση που η απόσβεση ή μέρος αυτής γίνεται με χρησιμοποίηση αποθεματικών, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται προηγούμενα από τους οικείους υπολογαριασμούς του **41** στο λογαριασμό **88.07** «**λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση**».

γ. Με το ποσό της αποσβέσεως χρεώνεται ο λογαριασμός **40.00** ή **40.01** κατά περίπτωση, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού **40.04** «**κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο**» ή **40.05** «**προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο**».

δ. Οι μετοχές επικαρπίας, που εκδίδονται σε αντικατάσταση των μετοχών που ακυρώνονται, καταχωρούνται σε λογαριασμούς τάξεως (λογ. **04** και **08**).

10. Σε περίπτωση μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, με το σχετικό ποσό της μείωσης που αποφασίζεται νομότυπα χρεώνεται ο λογαριασμός **40.00** ή **40.01**, κατά περίπτωση, με πίστωση του λογαριασμού **53.16**, ο οποίος τελικά εξισώνεται με την καταβολή στους μετόχους των σχετικών ποσών.

11. Στο λογαριασμό **40.06** «**εταιρικό κεφάλαιο**» παρακολουθείται το κεφάλαιο των λοιπών, εκτός από τις ανώνυμες, εταιρειών.

12. Στο λογαριασμό **40.07** «**κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων**» παρακολουθείται το κεφάλαιο που καταθέτει ο επιχειρηματίας στην ατομική του επιχείρηση. Ο λογαριασμός **40.07** παραμένει αμετάβλητος σε όλη τη διάρκεια της χρήσεως, εκτός αν γίνουν νέες καταθέσεις του επιχειρηματία, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού αυτού. Οι αναλήψεις του επιχειρηματία που γίνονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στο λογαριασμό **33.07**, ο οποίος μετονομάζεται σε «**ατομικός λογαριασμός επιχειρηματία**». Στον τελευταίο αυτό λογαριασμό μεταφέρεται από το λογαριασμό **88** το αποτέλεσμα κάθε χρήσεως. Το υπόλοιπο του λογαριασμού **33.07**, που προκύπτει μετά τη μεταφορά σ' αυτόν του αποτελέσματος της χρήσεως, είναι δυνατό, κατά την κρίση του επιχειρηματία, να μεταφέρεται, είτε στο σύνολό του, είτε κατά μέρος, στο λογαριασμό **40.07**.

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

- 41.00 Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- 41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
- 41.02 Τακτικό αποθεματικό
- 41.03 Αποθεματικά καταστατικού
- 41.04 Ειδικά αποθεματικά
- 41.05 Έκτακτα αποθεματικά
- 41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων
- 41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων
- 41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
- 41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές
- 41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων
- 41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα (Απόφ. Υπ. Οικ. 1044770/10159/ΠΟΛ. 1117/1993)
- 41.91 Αποθεματικά έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο (Απόφ. Υπ. Οικ. 1044770/10159/ΠΟΛ. 1117/1993)
- 41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων (Απόφ. Υπ. Οικ. 1044770/10159/ΠΟΛ.1117/1993)

41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή μας σε εταιρία του εξωτερικού (Γνωμ.182/2096/1992 & 205/2135/1994)

1.Αποθεματικά είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί, ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο. Στην κατηγορία των αποθεματικών κατατάσσεται και η διαφορά από έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο.

2. Διαφορά από έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο είναι το πλεόνασμα που προκύπτει από την έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε. σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους.

3. Τακτικό αποθεματικό είναι εκείνο που σχηματίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί ανωνύμων εταιρειών και Ε.Π.Ε. που ισχύουν κάθε φορά.

4. Αποθεματικά καταστατικού είναι εκείνα που σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις του καταστατικού της εταιρείας.

5. Ειδικά και έκτακτα ή προαιρετικά αποθεματικά είναι εκείνα τα οποία σχηματίζονται σύμφωνα με απόφαση της τακτικής γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

6. Διαφορά από αναπροσαρμογή είναι η υπεραξία που προκύπτει από αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, η οποία γίνεται σύμφωνα με διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

7. Αφορολόγητα αποθεματικά είναι εκείνα που σχηματίζονται από καθαρά κέρδη τα οποία, σύμφωνα με διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, δεν υπάγονται σε φορολογία εισοδήματος.

8. Οι υπολογαριασμοί του 41 λειτουργούν σύμφωνα με τους ακόλουθους κανόνες:

α. Οι λογαριασμοί **41.02 «τακτικό αποθεματικό», 41.03 «αποθεματικά καταστατικού», 41.04 «ειδικά αποθεματικά», 41.05 «έκτακτα αποθεματικά» και 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων»** πιστώνονται με τα αποθεματικά που, κάθε φορά, σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **88.99 «κέρδη προς διάθεση»**.

β. Ο λογαριασμός **41.06 «διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων»** πιστώνεται με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων άλλων εταιρειών, στις οποίες η οικονομική μονάδα συμμετέχει, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **18** ή του **34**. Οι μετοχές αυτές (ή τα εταιρικά μερίδια) λαμβάνονται χωρίς αντάλλαγμα έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή ισολογισμών ή κεφαλαιοποίηση αποθεματικών.

γ. Ο λογαριασμός **41.07 «διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων»** πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία, για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους.

δ. Σε περίπτωση που θα χρησιμοποιηθεί αποθεματικό για την κάλυψη ζημίας ή για να διανεμηθεί στους μετόχους, το σχετικό ποσό μεταφέρεται από τον οικείο υπολογαριασμό του **41** στην πίστωση του λογαριασμού **88.07 «λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση»**.

ε. Ο λογαριασμός **41.09 «αποθεματικό για ίδιες μετοχές»** πιστώνεται με το αποθεματικό που σχηματίζεται για την κάλυψη της αξίας κτήσεως μετοχών εκδόσεως της εταιρείας, σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

στ. Ο λογαριασμός **41.10 «επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων»** πιστώνεται με τις χορηγούμενες επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση πάγιων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, με χρέωση του οικείου λογαριασμού του ενεργητικού λογαριασμός τρίτων ή λογαριασμός ταμιακών διαθεσίμων).

Στο τέλος της χρήσεως, από το λογαριασμό **41.10** μεταφέρεται στο λογαριασμό **81.01.05 «αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων»** ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων των λογαριασμών **66** και **85**, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

Σε περίπτωση εκποιήσεως, καταστροφής ή αχρηστεύσεως οποιουδήποτε πάγιου στοιχείου που χρηματοδοτήθηκε από τις παραπάνω επιχορηγήσεις, από το λογαριασμό **41.10** μεταφέρεται στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του πάγιου στοιχείου το υπόλοιπο της επιχορηγήσεως που αφορά το στοιχείο αυτό.

Σε περίπτωση που οι επιχορηγήσεις παραχωρούνται στις οικονομικές μονάδες με όρους ή δεσμεύσεις που θέτονται από τις αρχές ή τους οργανισμούς που τις παραχωρούν, οι λογιστικοί χειρισμοί προσαρμόζονται στο νομικό πλαίσιο, το οποίο διέπει κάθε επιχορήγηση. Έτσι, π.χ. σε περίπτωση που οι επιχορηγήσεις χαρακτηρίζονται ως αφορολόγητα αποθεματικά, με χρέωση του οικείου λογαριασμού του ενεργητικού (λογαριασμός τρίτων ή λογαριασμός ταμιακών διαθεσίμων), πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του **41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων»**, χωρίς στο τέλος κάθε χρήσεως, να γίνεται μεταφορά των επιχορηγήσεων στο λογαριασμό **81.01.05**.

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

43.00 Καταθέσεως μετόχων

43.01 Καταθέσεις εταίρων

43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου

(Γνωμ. 241/2228/1995)

1. Στο λογαριασμό **43.00 «καταθέσεις μετόχων»** παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους μετόχους για να καλυφτεί, μερικά ή ολικά, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας. Προϋποθέσεις για να κινηθεί ο λογαριασμός **43.00** είναι: (1) να μην έχει ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου και (2) να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας. Στην περίπτωση που, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού, απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων, η ημερομηνία συγκλήσεώς της καθορίζεται με την ίδια απόφαση του διοικητικού συμβουλίου και δεν απέχει περισσότερο από ένα έτος από την ημερομηνία της αποφάσεως αυτής. Ανάληψη των καταθέσεων της παραγράφου αυτής επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση που η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δεν πραγματοποιείται, είτε επειδή η πρόταση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας δεν εγκρίνεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων της, όταν απαιτείται η έγκριση αυτή, είτε επειδή η ίδια η απόφαση του διοικητικού συμβουλίου για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ανακαλείται από αυτό πριν ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία, όταν η αύξηση γίνεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου.

Αμέσως έπειτα από την ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, το υπόλοιπο του λογαριασμού **43.00** μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού **33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο»**.

2. Στο λογαριασμό **43.01 «καταθέσεις εταίρων»** παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους εταίρους των λοιπών, εκτός από τις ανώνυμες, εταιρειών για να καλυφτεί η προσεχής αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που, μέσα σε ένα εξάμηνο αφότου οι εταίροι καταθέσουν τα σχετικά ποσά, δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού **53.14 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες»**.

3. Στο λογαριασμό **43.02 «διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου»** μεταφέρεται, από το λογαριασμό **53.01 «μερίσματα πληρωτέα»**, το μέρος του πρώτου ή πρόσθετου μερίσματος που διανέμεται, το οποίο προτείνεται να διατεθεί για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.

Αμέσως έπειτα από την ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, το υπόλοιπο του λογαριασμού **43.02** μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού **33.04**.

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

44.00.00 Σχηματισμένες προβλέψεις

44.00.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις

44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

44.09.00 Σχηματισμένες προβλέψεις

44.09.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις

44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων

44.15 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων

44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

1. Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχομένης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησεως ή και τα δύο.

2. Οι προβλέψεις διακρίνονται στις εξής δύο βασικές κατηγορίες:

α. Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»**. Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του **44 (44.00 έως και 44 09)**.

β. Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημίες και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»**. Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα επόμενοι

υπολογαριασμοί του **44 (44.10** έως και **44. 19**), με εξαίρεση τις προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε. οικονομικές μονάδες, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμούς **18.00.19 ή του 18.01.19** .

3. Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσεως που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση των εξόδων της ομάδας 6.

4. Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί στους οικείους υπολογαριασμούς των **81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»** και **82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»**.

5. Σχετικά με το σχηματισμό και τη χρησιμοποίηση των προβλέψεων ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες:

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

β. Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως σχηματίζονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **68** και πίστωση των λογαριασμών **44.00 - 44.09** . Τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις - με εξαίρεση τη ζημία από εκποίηση συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες, για την οποία ισχύουν όσα καθορίζονται στην αμέσως παρακάτω υποπερίπτωση **γ** - για τα οποία (έξοδα) είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.

Μετά από κάθε καταχώρηση εξόδων αυτής της μορφής, από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **44** και πίστωση του λογαριασμού **78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως»**, τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν. Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο κάλυψεως τους, δηλαδή, στο λογαριασμό **78.05** μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη ή ίση με τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν, αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

Για τα έξοδα που είχαν σχηματιστεί προβλέψεις σε προηγούμενες χρήσεις, τα οποία πραγματοποιούνται στην τρέχουσα χρήση, παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες, αντί να τα καταχωρούν στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6, να τα καταχωρούν στους οικείους υπολογαριασμούς των λογαριασμών **44.00 - 44.09** με τον τίτλο **«χρησιμοποιημένες προβλέψεις»**. Στην περίπτωση που γίνεται χρήση της δυνητικής αυτής ευχέρειας, μετά από κάθε καταχώρηση εξόδων αυτής της μορφής, γίνονται υποχρεωτικά τα εξής:

-Από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των **44.00-44.09** με τον τίτλο **«σχηματισμένες προβλέψεις»** στην πίστωση του λογαριασμού **78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως»**, οι τυχόν πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από τη σύγκριση των σχηματισμένων και των χρησιμοποιημένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχωρήσεως.

- Σχηματίζονται συμπληρωματικές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **68** και πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των

44.00-44.09 με τον τίτλο «**σηματισμένες προβλέψεις**», για τις τυχόν χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από τη σύγκριση των σηματισμένων και των χρησιμοποιημένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχώρισεως.

-Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών **44.00-44.09** , με τον τίτλο «**χρησιμοποιημένες προβλέψεις**» μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς των ίδιων λογαριασμών με τον τίτλο «**σηματισμένες προβλέψεις**»

Η παραπάνω δυνητική ευχέρεια δεν ισχύει στην περίπτωση της ζημίας από εκποίηση συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες, για την οποία ισχύουν πάντοτε όσα ορίζονται στην παρακάτω υποπερίπτωση γ.

γ. Οι προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού **18.00.19** ή του **18.01.19** , με χρέωση του λογαριασμού **68.01** «**προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, πλην Α.Ε., επιχειρήσεις**».

δ. Οι προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις της αξίας των παγίων στοιχείων σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού **83.10** «**προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων**» και πίστωση του λογαριασμού **44.10**. Σε περίπτωση εκποίησης πάγιου στοιχείου, για το οποίο είχε προηγηθεί ο σηματισμός προβλέψεως, η τελευταία μεταφέρεται από το λογαριασμό **44.10** στην πίστωση του λογαριασμού του πάγιου στοιχείου που εκποιείται.

ε. Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού **83.11** «**προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις**» και πίστωση του λογαριασμού 44.11.0 Λογαριασμός **44. 11** χρεώνεται με το ποσό της σηματισμένης προβλέψεως, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, οπότε αυτή χαρακτηρίζεται, για το σύνολο η μέρος, σαν ανεπίδεκτη εισπράξεως. Το υπόλοιπο της απαιτήσεως, που τυχόν μένει ακάλυπτο, μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού **81.02.06** «**ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις**».

στ. Οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα, για έξοδα προηγούμενων χρήσεων, καθώς και οι λοιπές έκτακτες προβλέψεις κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, σχηματίζονται με χρέωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών **83.12** «**προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα**», **83.13** «**προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων**» και **83.98** «**λοιπές έκτακτες προβλέψεις**» και πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών **44.12**, **44.13** και **44.98** . Οι έκτακτες ζημίες και τα έκτακτα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις, για τις περιπτώσεις των οποίων είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους υπολογαριασμούς των **81** και **82** . Μετά από κάθε καταχώριση ζημίας ή εξόδων αυτής της μορφής, από τις σηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **44** και πίστωση του λογαριασμού **84.01** «**έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους**», τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τις ζημίες και τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο καλύψεώς τους, δηλαδή στο λογαριασμό **84.01** μεταφέρεται ολόκληρη η σηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημίες ή τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

ζ. ΟΙ σηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσεως, με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ- έχουν διαμορφωθεί. Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δε χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σηματισμένες για αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους όποιους είχαν σχηματιστεί, μεταφέρονται στην

πίστωση του λογαριασμού **84.00** «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- 45.00 Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.01 Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.02 Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.03 Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.10 Τράπεζες - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ
- 45.11 Τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν.
- 45.12 Τράπεζες - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.
- 45.13 Ταμιευτήρια - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 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.
- 45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες
- 45.19 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ
- 45.20 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.
- 45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων.
- 45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)
- 45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
- 45.24 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ (αντίθετος λ/σμός)
- 45.25 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λ/σμός)
- 45.26 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος λ/σμός)
- 45.98 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ευρώ
- 45.99 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.

1. Οι υποχρεώσεις διακρίνονται, ανάλογα με το χρόνο ληκτότητάς τους, σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες. Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως. Οι λοιπές υποχρεώσεις, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει ως το τέλος της επόμενης χρήσεως, θεωρούνται βραχυπρόθεσμες και παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 5.

2. Για να τακτοποιηθούν οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, κατά την κατάρτιση κάθε ισολογισμού, εφαρμόζονται οι ακόλουθοι κανόνες:

α. Κάθε μακροπρόθεσμη υποχρέωση που μετατρέπεται σε βραχυπρόθεσμη μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό της ομάδας 5.

β. Οι ομολογίες που είναι πληρωτές μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς **45.00-45.05** στο λογαριασμό **53.04 «ομολογίες πληρωτές».**

γ. Τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων των λογαριασμών 45.10-45.99 που είναι πληρωτέα μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στους λογαριασμούς **53.17 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτές στην επόμενη χρήση σε Ευρώ»** και **53.18 «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτές στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.»** και επαναφέρονται στους λογαριασμούς 45.10-45.99 κατά την έναρξη της νέας χρήσεως, εφόσον, για την ενότητα της παρακολουθήσεως ή για άλλο λόγο, η οικονομική μονάδα επιθυμεί αυτή τη μεταφορά. Παρέχεται η δυνατότητα, αντί από τη μεταφορά και επαναφορά, να εμφανίζονται τα σχετικά ποσά των λογαριασμών 53.17 και 53.18 στην κατηγορία των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων του ισολογισμού, χωρίς να μεσολαβεί άνοιγμα των λογαριασμών τούτων στα λογιστικά βιβλία.

δ. Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα αποτιμούνται με βάση την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος (τιμή πωλήσεως της Τράπεζας της Ελλάδος) κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

3. Στους λογαριασμούς **45.00-45.09** παρακολουθούνται τα δάνεια που συνάπτονται με έκδοση ομολογίων. Η καταχώριση των δανείων αυτών γίνεται στην τιμή στην οποία η οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη να εξοφλεί τις ομολογίες. Σε περίπτωση που προκύπτει διαφορά από την έκδοση των ομολογίων κάτω από το άρτιο ή από την εξόφλησή τους πάνω από το άρτιο, η διαφορά αυτή καταχωρείται στο λογαριασμό **16.16 «διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογίων»**

4. Στους λογαριασμούς **45.10-45.13** παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς Τράπεζες και Ταμειντήρια, από δάνεια ή άλλες χορηγήσεις που γίνονται από τους οργανισμούς αυτούς προς την οικονομική μονάδα.

5. Στους λογαριασμούς **45.14-45.15** παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις, ενώ στους λογαριασμούς **45.16-45.17** παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της προς λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον, επειδή διαθέτει συμμετοχές του λογαριασμού 18.01.

6. Στους λογαριασμούς **45.18-45.99** παρακολουθούνται οι λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Ειδικά για τους λογαριασμούς **45.24 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ.»**, **45.25 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.»** και **45.26 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων»** χρησιμοποιούνται οι οικείοι υπολογαριασμοί του **65.01**, δηλαδή οι υπολογαριασμοί 65.01.07 «τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ.» και 65.01.08 «τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.».

48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας σε περίπτωση παρακολουθήσεως όλων ή μερικών υποκαταστημάτων με αυτοτελή λογιστική. (Σχετικές Γνωμ. ΕΣΥΛ: 64/1414/ 1990, 108/1811/1992, 131/1877/1993, 200/2125/1994).

1. Στο λογαριασμό **48** παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ κεντρικού και υποκαταστημάτων της οικονομικής μονάδας, στις περιπτώσεις εκείνες που τα υποκαταστήματα έχουν λογιστική αυτοτέλεια.

2. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 48 σε υπολογαριασμούς γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες που κάθε οικονομική μονάδα επιθυμεί να ικανοποιεί, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η απαιτούμενη προσαρμογή, π.χ. στο είδος της λογιστικής αυτοτέλειας κάθε υποκαταστήματος ή στον αριθμό των υποκαταστημάτων.

3. Κατά την κατάρτιση του ισολογισμού τέλους χρήσεως εφαρμόζονται υποχρεωτικά οι ακόλουθοι κανόνες:

α. Ο λογαριασμός 48 δεν εμφανίζεται στον ισολογισμό τέλους χρήσεως. Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού συμψηφίζεται κατά την ενσωμάτωση των ισολογισμών (ατελών) των υποκαταστημάτων στον ισολογισμό (γενικό) της οικονομικής μονάδας, κατά την οποία ενσωμάτωση συμψηφίζονται αμοιβαία οι λογαριασμοί που αφορούν δοσοληψίες μεταξύ των υποκαταστημάτων, καθώς και μεταξύ τούτων και του κεντρικού. Κατά την ενσωμάτωση αυτή συμψηφίζονται και τα υπολογιστικά ποσά εσόδων ή εξόδων, τα οποία είχαν ενδεχόμενα λογιστεί κατά τις μεταξύ υποκαταστημάτων ή υποκαταστημάτων και κεντρικού δοσοληψίες.

β. Οι οικονομικές μονάδες, που έχουν στο εξωτερικό υποκαταστήματα, τα οποία τηρούν αυτοτελή λογιστική, ενσωματώνουν στους ισολογισμούς της έδρας τους, τους ισολογισμούς των υποκαταστημάτων τους, όπως ορίζεται στην προηγούμενη υποπερίπτωση α. Η ενσωμάτωση αυτή γίνεται έπειτα από προηγούμενη μετατροπή σε δραχμές των διάφορων στοιχείων που είναι εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα.

49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ **ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

494 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 44

495 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 45

498 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΛΟΠΙΑ
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 48

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 49, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 44-48.

2.1.5. ΟΜΑΔΑ 5^η :

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

- 50.00 Προμηθευτές εσωτερικού
- 50.01 Προμηθευτές εξωτερικού
- 50.02 Ελληνικό Δημόσιο
- 50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις
- 50.04 Προμηθευτές - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
- 50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές
- 50.06 Προμηθευτές - Παρακρατημένες εγγυήσεις
- 50.07 Προμηθευτές αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας
- 50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων
- 50.90 Τρίτοι-λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους
(Γνωμ. 165/2045/1993)

1. Στους υπολογαριασμούς του **50** παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με τους προμηθευτές της, από τους οποίους αγοράζει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες.

2. Στους λογαριασμούς **50.00 «προμηθευτές εσωτερικού»** και **50.01 «προμηθευτές εξωτερικού»** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας από τις «**επί πιστώσει**» αγορές της από προμηθευτές εσωτερικού και εξωτερικού, αντίστοιχα.

3. Στους λογαριασμούς **50.02 «Ελληνικό Δημόσιο»** και **50.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις»** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας από τις «**επί πιστώσει**» αγορές της από το Ελληνικό Δημόσιο ή από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις Δημόσιες Επιχειρήσεις, όταν έχουν την ιδιότητα του προμηθευτή.

4. Στο λογαριασμό **50.04 «προμηθευτές - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας»** παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλει η οικονομική μονάδα στους προμηθευτές της ως εγγύηση για την κανονική επιστροφή των ειδών συσκευασίας που παραλαμβάνει με την υποχρέωση να τα επιστρέψει.

5. Στο λογαριασμό **50.05 «προκαταβολές σε προμηθευτές»** είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται σε προμηθευτές προκαταβολικά για την εκτέλεση παραγγελιών, εκτός από όσα αφορούν πάγια στοιχεία, τα οποία παρακολουθούνται, ή στο λογαριασμό **15.09 «προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων»** ή στο λογαριασμό 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογ. πάγιων στοιχείων» ή στο λογαριασμό **32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων»**.

Ο λογαριασμός **50.05** κινείται στις περιπτώσεις που, κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, οι προκαταβολές οι οποίες δίνονται σε προμηθευτές αφορούν σημαντικές παραγγελίες που η εκτέλεσή τους απαιτεί πολύ χρόνο. Στις άλλες περιπτώσεις οι προκαταβολές σε προμηθευτές χρεώνονται απευθείας στους οικείους προσωπικούς λογαριασμούς τους. Με την ολική ή μερική εκτέλεση της παραγγελίας το υπόλοιπο - ολικό ή μερικό - του λογαριασμού **50.05** μεταφέρεται στη χρέωση του οικείου προσωπικού λογαριασμού του προμηθευτή.

Σε περίπτωση που, από υπαιτιότητα της οικονομικής μονάδας, δεν εκτελείται η παραγγελία και για το λόγο αυτό η προκαταβολή κρατείται από τον προμηθευτή π.χ. σαν ποινική ρήτρα, ο λογαριασμός **50.05** πιστώνεται ισόποσα με χρέωση του λογαριασμού **81.00.02 «καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών»**.

6. Στο λογαριασμό **50.06 «προμηθευτές - παρακρατημένες εγγυήσεις»** είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που η οικονομική μονάδα παρακρατεί για εγγύηση, σύμφωνα με σχετικούς συμβατικούς όρους συμφωνίας με τον προμηθευτή της. Όταν δεν γίνεται χρήση του λογαριασμού **50.06**, οι παρακρατημένες εγγυήσεις

παρακολουθούνται στους λογαριασμούς **50.00, 50.01, 50.02** και **50.03** κατά περίπτωση.

7. Στο λογαριασμό **50.07 «προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας»** είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα επιστρεπτέα σε προμηθευτές είδη συσκευασίας, ως εξής:

α. Ο λογαριασμός **50.07** χρεώνεται, με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή, με την αξία που αναγράφεται στο σχετικό τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό έγγραφο των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας.

β. Κατά την επιστροφή των ειδών συσκευασίας γίνεται αντίστροφη από την παραπάνω εγγραφή, δηλαδή πιστώνεται ο λογαριασμός **50.07** με την αξία που χρεώθηκε και χρεώνεται ο οικείος λογαριασμός του προμηθευτή.

γ. Σε περίπτωση που, κατά την επιστροφή των ειδών συσκευασίας σε όχι καλή κατάσταση, ο προμηθευτής αποτιμάει τα επιστρεφόμενα σε μέρος της αρχικής αξίας τους, ο λογαριασμός **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.

δ. Σε περίπτωση καταστροφής των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας πριν από την επιστροφή τους, χρεώνεται με την αρχική αξία τους ο παραπάνω λογαριασμός **61.98.01** και πιστώνεται ο λογαριασμός **50.07**.

ε. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα αποφασίζει να κρατήσει τα είδη συσκευασίας των προμηθευτών της για να τα χρησιμοποιήσει σαν δικά της, η αρχική αξία των ειδών αυτών μεταφέρεται στο λογαριασμό **28 «είδη συσκευασίας»**, με πίστωση του λογαριασμού **50.07**.

Όταν δεν γίνεται χρήση του λογαριασμού **50.07** για την παρακολούθηση των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, η παρακολούθηση αυτή γίνεται στους λογαριασμούς **50.00, 50.01, 50.02** και **50.03**, κατά περίπτωση.

8. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν όταν πληρώνονται υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.04, όταν είναι χρεωστικές, ή στο λογαριασμό **81.01.04**, όταν είναι πιστωτικές, εφόσον δεν αφορούν κτήση πάγιων στοιχείων, ή στο λογαριασμό **16.15** όταν αφορούν πάγια στοιχεία, με πίστωση ή χρέωση των οικείων λογαριασμών προμηθευτών σε ξένο νόμισμα. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση, στο τέλος της χρήσεως, των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ.

51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.

51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων

51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ

51.04 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.

51.05 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος λογαριασμός)

51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ευρώ (Γνωμ. 79/1623/1991)

51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν. (Γνωμ. 79/1623/1991)

51.92 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε Ευρώ (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)

51.93 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε Ξ.Ν. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)

1. Στο λογαριασμό **51** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις - σε Ευρώ και σε ξένο νόμισμα - της οικονομικής μονάδας, οι οποίες είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή «**γραμματίων εις διαταγήν**». Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων και χρεώνεται με την πληρωμή τους.

2. Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση των συναλλαγματικών ή γραμματίων που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμησή τους στο τέλος της χρήσεως.

3. Οι τόκοι που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια πληρωτέα κατά το τέλος της χρήσεως καταχωρούνται στους αντίθετους λογαριασμούς **51.03 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ.»**, **51.04 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.»** και **51.05 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων»**, κατά περίπτωση, και στον ισολογισμό εμφανίζονται αφαιρετικά από το συνολικό ποσό των γραμματίων πληρωτέων. Ο χειρισμός αυτός δεν είναι υποχρεωτικός για τις οικονομικές μονάδες, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση θα γίνεται υποχρεωτικά και στις άλλες κατά τρόπο πάγιο.

Οι περιπτώσεις όπου στα άληκτα γραμμάτια πληρωτέα περιλαμβάνονται τόκοι, αντιμετωπίζονται με τους παρακάτω τρόπους:

α. Στην περίπτωση που οι τόκοι διαχωρίζονται από το κόστος προμήθειας πάγιων ή κυκλοφοριακών στοιχείων, ισχύουν τα εξής:

- Οι τόκοι των γραμματίων που γίνονται αποδεκτά και λήγουν μέσα στη χρήση καταχωρούνται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς του **65.06 «τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων»**.

- Από τους τόκους των γραμματίων που γίνονται αποδεκτά μέσα στη χρήση και λήγουν μετά το τέλος της, εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσεως αυτής καταχωρούνται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς του **65.06** και εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μετά τη λήξη της χρήσεως αυτής καταχωρούνται στους αντίθετους λογαριασμούς **51.03**, **51.04** και **51.05**, κατά περίπτωση.

- Στο τέλος κάθε χρήσεως, οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων που έληξαν μέσα στη χρήση αυτή (γραμμάτια που έγιναν αποδεκτά σε προηγούμενες χρήσεις), καθώς και οι τόκοι των λοιπών γραμματίων (γραμμάτια που έγιναν αποδεκτά 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 **51.03**, **51.04** και **51.05**, κατά περίπτωση, στους οικείους υπολογαριασμούς του **65.06**.

β. Στην περίπτωση που οι τόκοι περιλαμβάνονται στο κόστος προμήθειας πάγιων ή κυκλοφοριακών στοιχείων, ο διαχωρισμός και η εμφάνισή τους στους αντίθετους λογαριασμούς **51.03**, **51.04** και **51.05** είναι δυνατός. Ο λογιστικός χειρισμός του διαχωρισμού αφήνεται στην κρίση κάθε οικονομικής μονάδας που επιθυμεί να κάνει χρήση της δυναμικής ευχέρειας της περιπτώσεως αυτής, υπό τον όρο όμως ότι δε θα μεταφέρονται σε αποτελεσματικούς λογαριασμούς εξόδων και εσόδων των ομάδων 6 και 7 οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων πληρωτέων της κατηγορίας αυτής.

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

- 52.00 Τράπεζα Α'
- 52.01 Τράπεζα Β'
- 52.99 Λοιπές Τράπεζες

1. Στο λογαριασμό 52 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας από βραχυπρόθεσμες, κάθε φύσεως, τραπεζικές χρηματοδοτήσεις προς αυτή.

2. Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση υποχρεώσεων προς Τράπεζες σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμησή τους στο τέλος της χρήσεως.

Σημείωση: Ο 52 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους κατά υποκαταστήματα Τράπεζας και σε τριτοβάθμιους κατά τραπεζικό λογαριασμό, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως (δηλ. χρησιμοποιούνται ελεύθερα και οι 100 δευτεροβάθμιοι). (Α.Υ.Ο. 1116200/885/0015/ΠΟΛ. 1282/30-10-1996).

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

- 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες
- 53.01 Μερίσματα πληρωτέα
- 53.02 Προμερίσματα πληρωτέα
- 53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού
- 53.04 Ομολογίες πληρωτέες
- 53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα
- 53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών
- 53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων
- 53.08 Δικαιούχοι αμοιβών
- 53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων
- 53.10 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε.
- 53.11 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς 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.
- 53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους
- 53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου
- 53.16 Μέτοχοι-αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου
- 53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ.
- 53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
- 53.90 Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες)
- 53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ευρώ.
- 53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.

1. 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.

2. 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»**.

3. Ο λογαριασμός **53.01 «μερίσματα πληρωτέα»** λειτουργεί ως εξής:

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

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

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

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

ε. 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»**.

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

4. Ο λογαριασμός **53.02 «προμερίσματα πληρωτέα»** 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.

5. 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**.

6. Στο λογαριασμό **53.05 «τοκομερίδια πληρωτέα»** καταχωρείται η αξία των τοκομεριδίων ομολογιακών δανείων, κατά τη λήξη τους, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **65.00 «τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων»**.

7. Στο λογαριασμό **53.06 «οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών»** καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από συμμετοχές.

8. Στο λογαριασμό **53.07 «οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων»** καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από χρεόγραφα.

9. 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.

10. Στο λογαριασμό **53.09 «δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων»** 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**.

11. Στους λογαριασμούς **53.10** και **53.11** παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς συνδεμένες επιχειρήσεις, ενώ στους

λογαριασμούς **53.12** και **53.13** παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις αυτής προς λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον, επειδή διαθέτει συμμετοχές του λογαριασμού **18.01**.

12. Στο λογαριασμό **53.14** «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους» παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς εταίρους της.

13. Στο λογαριασμό **53.15** «δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου» 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».

14. Στο λογαριασμό **53.16** «μέτοχοι - αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου» καταχωρούνται η ονομαστική αξία των μετοχών καθώς και τα ποσά τα οποία καταβάλλονται στους μετόχους ανώνυμης εταιρείας λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου αυτής.

15. Στους λογαριασμούς **53.17** «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ» και **53.18** «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες.

16. Στους λογαριασμούς **53.98** «λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ευρώ» και **53.99** «λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες λογαριασμών της ομάδας 5.

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας (Γνωμ. 243/2162/1995 & 136/1905/1993)

54.01 Φόρος καταναλώσεως (Ν. 2127/1993)

54.03 Φόροι - Τέλη αμοιβών προσωπικού

54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθωτών υπηρεσιών

04 Φόρος αποζημιώσεων απολυομένων

06 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αποζημιώσεων απολυομένων

54.04 Φόροι - Τέλη αμοιβών τρίτων

54.04.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ λοιπών αμοιβών τρίτων

54.05 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι - Τέλη τιμολογίων αγοράς

54.06.00 Φόρος τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων - τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος

54.09 Λοιποί φόροι και τέλη

54.09.00 Φόρος μερισμάτων

01 Φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου

03 Φόρος τόκων

- 04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων
- 05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
- 06 Τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές
- 07 Φόροι ακίνητης περιουσίας
- 08 Φόροι - Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών
- 09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
- 10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων
- 11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιριών
- 12 Φόρος αμοιβών εργολάβων
- 13 Φόρος αμοιβών διαχειριστών εταιρών ΕΠΕ
- 14 Φόρος προμηθευτών
- 54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ (Γνωμ. 232/2209/1994)
- 54.99 Φόροι - Τέλη προηγούμενων χρήσεων

1. Στους υπολογαριασμούς του **54** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας από φόρους και τέλη προς το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους, τις κοινότητες και λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

2. Στους λογαριασμούς **54.00 «φόρος κύκλου εργασιών»**, **54.01 «φόρος καταναλώσεως ειδών πολυτελείας»** και **54.02 «χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως»** παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που αναλογούν στις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών. Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως με τα ποσά φόρων και τελών που πρόκειται να αποδοθούν και χρεώνονται, ως ακολούθως:

- με τα ποσά που καταβάλλονται για την απόδοση των παραπάνω φόρων και τελών,

- με τα ποσά φόρων και τελών που αναλογούν στις επιστροφές και ακυρώσεις πωλήσεων και

- με τα ποσά του φόρου κύκλου εργασιών που περιλαμβάνεται στην αξία αγοράς των προς βιομηχανοποίηση πρώτων υλών, όταν ο φόρος αυτός, σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, είναι συμψηφιστέος στο φόρο κύκλου εργασιών που πρόκειται να αποδοθεί.

Σε περίπτωση που ο φόρος κύκλου εργασιών αντικατασταθεί από το φόρο προστιθέμενης αξίας, ο λογαριασμός **54.00** θα χρησιμοποιηθεί για την παρακολούθηση του νέου αυτού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που θα ισχύουν κάθε φορά.

3. 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 και ο φόρος Α.Ν. 843/48 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 **54.03** χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων.

4. Στο λογαριασμό **54.04 «φόροι - τέλη αμοιβών τρίτων»** πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που η οικονομική μονάδα παρακρατεί για τις αμοιβές τρίτων. Στον ίδιο λογαριασμό, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **61 «αμοιβές και έξοδα τρίτων»**, πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που αναλογούν στις αμοιβές τρίτων, όταν δεν γίνεται παρακράτηση ή όταν γίνεται μερική παρακράτηση.

Το αυτό ισχύει και για όλες τις άλλες περιπτώσεις παρακρατημένων φόρων και τελών.

5. Στο λογαριασμό **54.05 «φόροι - τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων»**, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **63.03**, πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη των μεταφορικών μέσων.

6. 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.

7. Στο λογαριασμό **54.07 «φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών»** καταχωρούνται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση του λογαριασμού **88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ»**, ο φόρος εισοδήματος και η υπέρ ΟΓΑ εισφορά, που αναλογούν στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως. Ο λογαριασμός **54.07** χρεώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό **54.08**, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρακάτω περίπτ. 8.

8. Στο λογαριασμό **54.08 «λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων-τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος»** συγκεντρώνονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, όλοι οι λογαριασμοί που απεικονίζουν ποσά φόρων τα οποία περιλαμβάνονται στη δήλωση του φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως. Ο λογαριασμός **54.08** λειτουργεί ως εξής:

α. Στη χρέωσή του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών **33.13.00 «προκαταβολή φόρου εισοδήματος»** και **33.13.01-07**.

β. Στην πίσωσή του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών **54.07**, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτ. 7, **54.09.05 «χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές»** και **54.09.06 «τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές»**.

γ. Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού **33.13.00**, με τον προκαταβλητέο φόρο για την επόμενη χρήση, ο οποίος, σύμφωνα με τα παραπάνω (α), μεταφέρεται στη χρέωσή του (του **54.08**) κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επόμενης αυτής χρήσεως. Μετά από τις παραπάνω εγγραφές το υπόλοιπο του λογαριασμού **54.08** είναι ίσο με το ποσό του καταβλητέου φόρου που προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος. Οι καταβολές, στην επόμενη χρήση, για την εξόφληση του φόρου αυτού καταχωρούνται στη χρέωση του **54.08**.

Σε περίπτωση που το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.08, μετά από τις παραπάνω εγγραφές, είναι χρεωστικό, το υπόλοιπο αυτό, που είναι ίσο με τον αντίστοιχο υπόλοιπο της οικείας δηλώσεως φόρου εισοδήματος, αντιστοιχεί στον επιστρεπτέο στην οικονομική μονάδα φόρο.

9. Οι υπολογαριασμοί του **54.09 «λοιποί φόροι και τέλη»** λειτουργούν ως εξής:

α. Στον **54.09.00 «φόρος μερισμάτων»**, με χρέωση του **53.01 «μερίσματα πληρωτέα»**, καταχωρείται, αμέσως μετά την έγκριση του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων, ο φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα μερίσματα. Στη χρέωση του λογαριασμού αυτού καταχωρούνται οι καταβολές για την απόδοση του φόρου μερισμάτων.

β. Στους **54.09.01 «φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου»** και **54.09.02 «χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου»**

καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από την οικονομική μονάδα για τις αμοιβές μελών του διοικητικού της συμβουλίου.

γ. Στους **54.09.03 «φόρος τόκων»** και **54.09.04 «χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων»** καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από την οικονομική μονάδα για τους τόκους που αυτή καταβάλλει σε τρίτους.

δ. Στους **54.09.05 «χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές»** και **54.09.06 «τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές»** καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου και υδρεύσεως, εφόσον βαρύνουν την οικονομική μονάδα, με χρέωση των λογαριασμών **63.98.00 «χαρτόσημο μισθωμάτων»** και **63.98.01 «τέλη υδρεύσεως»**, αντίστοιχα. Στο λογαριασμό **54.09.05** καταχωρούνται και τα ποσά χαρτοσήμου που εισπράττονται από μισθωτές ακινήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των λογαριασμών **54.09.05** και **54.09.06** μεταφέρονται στο λογαριασμό **54.08**, σύμφωνα με όσα αναφέρονται παραπάνω στην περίπτ. 8.

ε. Στους **54.09.07 «φόροι ακίνητης περιουσίας»** και **54.09.08 «φόροι - τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών»** καταχωρούνται οι φόροι που αναλογούν στην ακίνητη περιουσία της οικονομικής μονάδας, με χρέωση του λογαριασμού **63.98.02 «φόρος ακίνητης περιουσίας»** καθώς και οι φόροι και τα τέλη που καταβάλλονται για την έκδοση αδειών ανεγειρόμενων οικοδομών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1 ή, κατά περίπτωση, του λογαριασμού **63.04.01 «φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων»** (π.χ. τέλη πεζοδρομίων, χρήσεως δρόμων, τέλη οικοδομικών αδειών ή συντηρήσεως εγκαταστάσεων).

στ. Στον **54.09.09 «τέλη καθαριότητας και φωτισμού»** καταχωρούνται, με χρέωση του λογαριασμού **63.04.00 «τέλη καθαριότητας και φωτισμού»**, τα ποσά που βεβαιώνονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας για τέλη καθαριότητας και δημοτικού φωτισμού.

ζ. Στον **54.09.10 «χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων»** καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που επιβαρύνουν την οικονομική μονάδα για δάνειά της, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **63.02 «τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων»**. Στο λογαριασμό αυτό (**54.09.10**) καταχωρούνται και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που τυχόν εισπράττονται από οφειλέτες της οικονομικής μονάδας.

η. Στον **54.09.11 «χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιρειών»** καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που αναλογούν στα κέρδη της χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **63.98.03 «χαρτόσημο κερδών»**.

θ. Στον **54.09.12 «φόρος αμοιβών εργολάβων»** καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που παρακρατούνται από την οικονομική μονάδα για τις αμοιβές εργολάβων της.

10. Στο λογαριασμό **54.99 «φόροι - τέλη προηγούμενων χρήσεων»** παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη προηγούμενων χρήσεων που, για διάφορους λόγους, δεν προηγήθηκε η καταχώρισή τους στους οικείους υπολογαριασμούς του **54**, ούτε ασκήθηκε προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια. Ο λογαριασμός **54.99** πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων»**.

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ)

- 55.00.00 Λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως
 - 01 Λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών
 - 02 Λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως εισφορών ανεγειρόμενων οικοδομών

 - 03 Λογαριασμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών
- 55.01 Λοιπά Ταμεία κύριας ασφαλίσεως
- 55.02 Επικουρικά Ταμεία
- 55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων

1. Στους υπολογαριασμούς του **55** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές εργοδότη και κρατήσεις εργαζομένων.

2. 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 υπολογαριασμοί **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»**.

3. Στους λογαριασμούς **55.01 «λοιπά ταμεία κύριας ασφαλίσεως», 55.02 «επικουρικά ταμεία»** και **55.03 «εργατική εστία»** παρακολουθούνται, κατά τρόπο ανάλογο με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτ. 2, οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους λοιπούς ασφαλιστικούς οργανισμούς.

4. Στο λογαριασμό **55.99 «κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων»** 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.

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

- 56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων
- 56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)

- 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση
- 56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό
- 56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό τακτοποίηση

1. 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.

2. 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.

3. 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.

4. Στο λογαριασμό **56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση»** παρακολουθούνται οι υπό τακτοποίηση αγορές αγαθών σε περίπτωση που το τιμολόγιο ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών.

5. Στο λογαριασμό **56.03 «εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό»** 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.

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

- 58.20 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων (Λ/20.99)
- 58.24 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας (Λ/24.99)
- 58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών (Λ/25.99)
- 58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων (Λ/26.99)
- 58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/28.99)
- 58.60 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ/69.60)

- 58.61 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61.99)
- 58.62 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/62.99)
- 58.63 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/63.99)
- 58.64 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/64.99)
- 58.65 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65.99)
- 58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/66.99)
- 58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/68.99)
- 58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/70.99)
- 58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων (Λ/71.99)
- 58.72 Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ/72.99)
- 58.73 Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών (Λ/73.99)
- 58.74 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/74.99)
- 58.75 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75.99)
- 58.76 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/76.99)
- 58.78 Προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα (Λ/78.99)
- 58.81 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/81.99)
- 58.82 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/82.99)
- 58.83 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/83.99)
- 58.84 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.99)
- 58.85 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/85.99)

1. 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.

2. Με το λογαριασμό **58** δίνεται η ευχέρεια να καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της γενικής λογιστικής τα ποσά εκείνα τα οποία, μολοντί 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).

3. 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 παρακολούθησής 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 χρεωπιστώσεων, 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 χρεωπίστωση 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.

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ **ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

590 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 50

591 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 51

592 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 52

593 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 53

594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 54

595 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 55

596 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 56

598 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 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**.

2.1.6. ΟΜΑΔΑ 6^η :

Οργανικά έσοδα κατ' είδος

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00.00 Τακτικές αποδοχές

- 01 Οικογενειακά επιδόματα
- 02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως
- 03 Δώρα εορτών
- 05 Αποδοχές ασθένειας
- 06 Αποδοχές κανονικής άδειας
- 07 Επιδόματα κανονικής άδειας
- 08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών
- 09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές
- 10 Έκτακτες αμοιβές
- 11 Αμοιβές εκτός έδρας
- 12 Αμοιβές μαθητευομένων

60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

60.01.00 Τακτικές αποδοχές

- 01 Οικογενειακά επιδόματα
- 02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως
- 03 Δώρα εορτών
- 04 Αποδοχές επίσημων αργιών
- 05 Αποδοχές ασθένειας
- 06 Αποδοχές κανονικής άδειας
- 07 Επιδόματα κανονικής άδειας
- 08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών
- 09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές
- 10 Έκτακτες αμοιβές
- 11 Αμοιβές εκτός έδρας
- 12 Αμοιβές μαθητευομένων

60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.02.00 Είδη ενδύσεως

- 01 Έξοδα στεγάσεως
- 02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου – εστιατορίου
- 03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού
- 04 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού
- 05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως
- 06 Ασφάλιστρα προσωπικού

- 07 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων
- 60.02.99 Λοιπές παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
- 60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού
- 60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ
 - 01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφαλίσεως
 - 02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως
 - 04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας
- 60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
- 60.04.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ
 - 01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφαλίσεως
 - 02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως
 - 03 Δωρόσημο οικοδόμων
 - 04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας
- 60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία
- 60.05.00 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού
 - 01 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού
- 60.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ/58.60)

1. Στο λογαριασμό **60** καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

2. Στους λογαριασμούς **60.00 «αμοιβές έμμισθου προσωπικού»** και **60.01 «αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού»** καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές τους έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί, στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμψηφιστική εγγραφή, χρεώνονται, με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις, με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού, με πίστωση:

- των λογαριασμών **33.00, 33.01** και **33.02**, με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων.

- των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών **54** και **55**, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών.

- του λογαριασμού **53.00**, με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με χρέωση του λογαριασμού αυτού.

Στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται ταμιακά, ο λογαριασμός **53.00** δε χρησιμοποιείται.

Στο λογαριασμό **60.00** καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμων εταιρειών, για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας, όπως για το λοιπό έμμισθο προσωπικό.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα αδυνατεί ή δε θέλει να παρακολουθεί χωριστά τα οικογενειακά επιδόματα και τις αμοιβές μαθητευομένων στους προαιρετικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς **60.00.01, 60.00.12, 60.01.01** και **60.01.12**, έχει τη δυνατότητα να παρακολουθεί τις κατηγορίες αυτές αμοιβών προσωπικού, μαζί με τις τακτικές αποδοχές, στους λογαριασμούς **60.00.00** και **60.01.00**, κατά περίπτωση.

3. Στο λογαριασμό **60.02 «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού»** καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και εργοδοτικές εισφορές, λοιπές παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της οικονομικής μονάδας. Στις περιπτώσεις εκείνες που η οικονομική μονάδα κρίνει σκόπιμο να παρακολουθεί τα διάφορα είδη που προορίζονται για το προσωπικό της (π.χ. είδη ενδύσεως ή φάρμακα) σε λογαριασμούς αποθεμάτων, κατά την αγορά των ειδών αυτών χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού **25 «αναλώσιμα υλικά»**.

Τα ποσά που ενδεχόμενα εισπράττονται από το προσωπικό ή λογίζονται σε βάρος του για συμμετοχή στα παραπάνω έξοδα, φέρονται σε πίστωση του λογαριασμού **75.01 «έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»**.

4. Στους λογαριασμούς **60.03 «εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού»** και **60.04 «εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού»** καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο, φόρος α.ν. 843/48) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο (**60.03**) και ημερομίσθιο (**60.04**) προσωπικό της οικονομικής μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών **54** και **55**.

Τα ποσά προστίμων και προσαυξήσεων που ενδεχόμενα επιβάλλονται στις εισφορές, π.χ. λόγω καθυστερημένης καταβολής τους, καταχωρούνται, αν αφορούν τη χρήση στο λογαριασμό **81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα»**, αν όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν βεβαιώνονται μέσα στη χρήση, στο λογαριασμό **82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων»**.

5. Στο λογαριασμό **60.05 «αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία»** καταχωρούνται οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα στο προσωπικό που αποχωρεί από την υπηρεσία, είτε λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας, είτε λόγω συμπληρώσεως του χρόνου συνταξιοδοτήσεως, ανεξάρτητα από το αν έχει προηγηθεί ο σχηματισμός σχετικής προβλέψεως (λογ. **44.00**).

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.00.00 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων

01 Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων (όταν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος)

02 Αμοιβές και έξοδα τεχνικών

03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών - μελετητών – ερευνητών

04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών

05 Αμοιβές και έξοδα ιατρών

06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών

07 Αμοιβές φοροτεχνικών

61.00.99 Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.01.00 Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου

01 Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων

02 Αμοιβές σε εταιρίες μελετών Τεχνικών Έργων εξωτερικού

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

- 61.02.00 Προμήθειες για αγορές
 - 01 Προμήθειες για πωλήσεις
 - 02 Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων
 - 03 Μεσιτείες
- 61.03 Επεξεργασίες από τρίτους
- 61.03.00 Επεξεργασίες (Facon)
 - 01 Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας (Service)
- 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
(Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.90.00 Αμοιβές σε εταιρίες μελετών τεχνικών έργων
(Γνωμ. 252/2244/1995)
 - 01 Αμοιβές για έρευνα αγοράς
 - 03 Αμοιβές Γραφείων επιλογής προσωπικού
- 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων
(Γνωμ. 95/1694/1992)
- 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες
- 61.92.00 Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων
(άρθρο 37 Ν. 2145/1993)
- 61.92.01 Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών
- 61.93 Αμοιβές υπερβολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων
(Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα
Τεχνικά Έργα (Γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.94.00 Εισφορά ΙΚΑ προσωπικού υπερβολάβων εκτελέσεως εργασιών
Τεχνικών Έργων
- 61.94.01 Δωρόσημο οικοδόμων υπερβολάβων εκτελέσεως εργασιών
Τεχνικών Έργων
- 61.94.05 Κρατήσεις - Εισφορές υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.
- 61.94.06 Κρατήσεις - Εισφορές υπέρ Τ.Π.Ε.Δ.Ε.
- 61.94.07 Κρατήσεις - Εισφορές υπέρ Μ.Τ.Π.Υ.
- 61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων
- 61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων (Royalties)
 - 01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών
- 61.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων
(Λ/58.61)

1. Στους υπολογαριασμούς του **61** καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, οι οποίοι Δε συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

2. Οι αμοιβές τρίτων που δεν περιλαμβάνονται στους υπολογαριασμούς **61.00-61.03** καταχωρούνται στο λογαριασμό **61.98 «λοιπές αμοιβές τρίτων»**. Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται και τα ποσά που λογίζονται ή καταβάλλονται σε τρίτους κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας. Αν τα ποσά αυτά προκαταβάλλονται για τη χρήση δικαιωμάτων και προνομίων για περισσότερα χρόνια, χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού **16**.

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

- 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

- 62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας
- 62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
- 62.03 Τηλεπικοινωνίες
- 62.03.00 Τηλεφωνικά – Τηλεγραφικά
 - 01 TELEX (Τηλέτυπο) – FAX
 - 02 Ταχυδρομικά
 - 03 Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών
- 62.03.10 Αγορές τηλεκαρτών προς διάθεση (Γνωμ. 147/1968/1993)
- 62.04 Ενοίκια
- 62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
 - 01 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων
 - 02 Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων
 - 04 Ενοίκια επίπλων
 - 05 Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων
 - 06 Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού
 - 07 Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων
 - 08 Ενοίκια φωτεινών επιγραφών
- 62.04.10 Ενοίκια χρονομεριστικής μισθώσεως Ν. 1652/1986 (Γνωμ. 85/1644/1991)
- 62.05 Ασφάλιστρα
- 62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός
 - 01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων
 - 02 Ασφάλιστρα μεταφορών
 - 03 Ασφάλιστρα πιστώσεων
- 62.06 Αποθήκευτρα
- 62.07 Επισκευές και συντηρήσεις
- 62.07.00 Εδαφικών εκτάσεων
 - 01 Κτιρίων - Εγκαταστάσεων κτιρίων - Τεχνικών έργων
 - 02 Μηχανημάτων - Τεχνικών Εγκαταστάσεων – Λοιπού Μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 03 Μεταφορικών μέσων
 - 04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
 - 05 Εμπορευμάτων
 - 06 Έτοιμων προϊόντων
 - 07 Λοιπών υλικών αγαθών
- 62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου (Γνωμ. 129/1875/1993)
- 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων
- 62.98.00 Φωτισμός (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής)
 - 01 Φωταέριο (πλην φωταερίου παραγωγής)
 - 02 Ύδρευση (πλην υδρεύσεως παραγωγής)
 - 03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας (Γνωμ. 219/2184/1994)
- 62.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/58.62)

Στους υπολογαριασμούς του **62** καταχωρούνται: (1) τα αντίτιμα των παροχών κοινής ωφελείας, (2) τα ενοίκια μισθώσεως πάγιων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στέγαση προσωπικού, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό **60.02.01 «έξοδα στεγάσεως»**, (3) τα κάθε μορφής ασφάλιστρα, εκτός από εκείνα που αφορούν

ασφάλειες προσωπικού και καταχωρούνται στο λογαριασμό **60.02.06 «ασφάλιστρα προσωπικού»**, καθώς και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **32 «παραγγελίες στο εξωτερικό»** ή σε λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2 ή πάγιων στοιχείων της ομάδας 1, (4) τα κάθε είδους αποθήκευτρα, (5) το κόστος επισκευής και συντηρήσεως πάγιων και λοιπών στοιχείων ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους και (6) οι κάθε είδους παροχές τρίτων που δεν υπάγονται σε έναν από τους υπολογαριασμούς του **62**.

63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ

- 63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος
- 63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού
 - 01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού
- 63.01 Εισφορά ΟΓΑ
 - 63.01.01 Εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου
- 63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων
- 63.02.00 Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων
 - 01 Χαρτόσημα λοιπών πράξεων
- 63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
- 63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών
 - 01 Αυτοκινήτων φορτηγών
 - 02 Σιδηροδρομικών οχημάτων
 - 03 Πλωτών μέσων
 - 04 Εναέριων μέσων
- 63.04 Δημοτικοί φόροι – τέλη
- 63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
 - 01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων
 - 03 Τέλη ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν. 2130/1993)
- 63.04.99 Λοιποί δημοτικοί φόροι – τέλη
- 63.05 Φόροι - Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς
- 63.06 Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού
- 63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)
- 63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη
- 63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων
 - 01 Τέλη υδρεύσεως
 - 02 Φόρος ακίνητης περιουσίας
 - 03 Χαρτόσημο κερδών
 - 04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους
 - 05 Χαρτόσημο τιμολογίων
 - 06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων
 - 07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ.
 - 08 ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογίας εισοδήματος (Γνωμ. 243/2162/1995)
 - 09 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος (Γνωμ. 243/2162/1995)
- 63.98.99 Λοιποί φόροι – τέλη
- 63.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/58.63)

1. Στους υπολογαριασμούς του **63** καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από τους φόρους της επόμενης περίπτ. 2.

2. Στους υπολογαριασμούς του **63** δεν καταχωρούνται οι ακόλουθοι φόροι - τέλη: - Ο φόρος εισοδήματος, ο οποίος, σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων κερδών, καταχωρείται στο λογαριασμό **88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ»**, εκτός αν πρόκειται για ποσά παρακρατημένου και μη συμψηφιζόμενου φόρου εισοδήματος, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό **63.00 «φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος»**.

- Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στο λογαριασμό **82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων»**.

- Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα, που καταχωρούνται στο λογαριασμό **81.00.00 «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις»**.

- Το χαρτόσημο μισθοδοσίας και ο φόρος α.ν. 843/48, που καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **60**.

- Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων, που καταχωρείται στο λογαριασμό **65.07 «χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων»**.

- Οι δασμοί και γενικά οι φόροι επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποθεμάτων, και στους λογαριασμούς της ομάδας 1, όταν αφορούν αγορές πάγιων στοιχείων.

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.00 Έξοδα μεταφορών

64.00.00 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα - λιπαντικά - διόδια) ιδιοκτητών μεταφορικών μέσων

01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων

02 Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων

03 Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων

04 Έξοδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών - αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων

64.01 Έξοδα ταξιδίων

64.01.00 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού

64.01.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση

02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως

04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

05 Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων

06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας

07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων (π.χ. χρηματοδότηση αθλητικών εκδηλώσεων ή αγώνων Rally)

08 Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων (συμβατικές υποχρεώσεις)

09 Έξοδα αποστολής δειγμάτων

10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989)

- 64.02.99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως
- 64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων
- 64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
 - 01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
 - 02 Έξοδα επιδείξεων
- 64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών
- 64.04.00 Ειδικά έξοδα εξαγωγών «δίχως δικαιολογητικά»
- 64.05 Συνδρομές - Εισφορές
- 64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
 - 01 Συνδρομές - Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
 - 02 Δικαιώματα Χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων
- 64.06 Δωρεές – Επιχορηγήσεις
- 64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς
 - 01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς
 - 02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
- 64.06.98 Λοιπές δωρεές
- 64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις
- 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη
- 64.07.00 Έντυπα
 - 01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων
- 64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως
- 64.08.00 Καύσιμα και λοιπά υλικά θερμάνσεως
 - 01 Υλικά καθαριότητας
 - 02 Υλικά φαρμακείου
- 64.08.99 Λοιπά υλικά άμεσης αναλώσεως
- 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων
- 64.09.00 Έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων
 - 01 Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων
- 64.09.99 Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων
- 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών & χρεογράφων
- 64.10.01 Προμήθειες και λοιπά έξοδα πώλησεως συμμετοχών & χρεογράφων
- 64.10.99 Λοιπά έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.12.00 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών
 - 01 Διαφορές (ζημίες) από πώληση σε συμμετοχών λοιπές πλην Α.Ε. επιχ/σεις
 - 02 Διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων
- 64.91 Διαφορές (ζημίες) από πράξεις hedging (Γνωμ. 268/2272/1986)
- 64.98 Διάφορα έξοδα
- 64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες
 - 01 Έξοδα λειτουργίας Οργάνων Διοικήσεως (π.χ. έξοδα Γ.Σ., Συμβουλίων ή Επιτροπών)
 - 02 Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών
 - 03 Έξοδα συμβολαιογράφων

04 Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών
05 Έξοδα διαφόρων τρίτων

1. Στους υπολογαριασμούς του **64** καταχωρούνται όλα τα κατ' είδος οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

2. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.00 «έξοδα μεταφορών» διευκρινίζονται τα ακόλουθα:**

- Στο λογαριασμό **64.00.00** καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως των μεταφορικών μέσων της οικονομικής μονάδας, όταν τα μέσα αυτά ανήκουν κατά κυριότητα σ' αυτή.

- Στο λογαριασμό **64.00.01** καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς του προσωπικού της οικονομικής μονάδας, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, οι οποίοι αναλαμβάνουν το έργο αυτό. Αν η μεταφορά γίνεται με μισθωμένα μεταφορικά μέσα, τα ενοίκια που καταβάλλονται ή λογίζονται καταχωρούνται στο λογαριασμό **62.04.03 «ενοίκια μεταφορικών μέσων».**

- Στο λογαριασμό **64.00.02** καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διάφορων υλικών - αγαθών που αγοράζονται από την οικονομική μονάδα, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, σύμφωνα με όσα ισχύουν στην παραπάνω δεύτερη υποπαράγραφο της περιπτώσεως 2.

Σημείωση: Πρόκειται για ειδικά έξοδα αγοράς, τα οποία είναι διαμορφωτικά της αξίας κτήσεως των αγοραζόμενων (βλ. και άρθρο 43 κωδ. Ν. 2190/1920) και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **32 «παραγγελίες εξωτερικού»** ή στους λογαριασμούς της Ομάδας 2. Εδώ, στο λογαριασμό **64.00.02**, καταχωρούνται, κατ' εξαίρεση, τα μεταφορικά εκείνα που (για διάφορους λόγους) λογιστικοποιούνται καθυστερημένα και τα αντίστοιχα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί (οι πρώτες ύλες βιομηχανοποιήθηκαν & έχει υπολογισθεί το μηνιαίο κόστος παραγωγής, τα εμπορεύματα πωλήθηκαν και υπολογίστηκαν τα βραχύχρονα αποτελέσματα κ.λπ.), οπότε, κατ' ανάγκη, βαρύνουν τον λογαριασμό **97.** (ΑΥΟ 1116200/885/0015/ΠΟΛ. 1282/30-10-96)

- Στο λογαριασμό **64.00.03** καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διάφορων υλικών - αγαθών που πωλούνται από την οικονομική μονάδα, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, σύμφωνα με όσα ισχύουν στην παραπάνω δεύτερη υποπαράγραφο της περιπτώσεως 2.

- Στο λογαριασμό **64.00.04** καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακινήσεως των υλικών - αγαθών της οικονομικής μονάδας, όταν η διακίνηση αυτή, από τη μία εγκατάσταση στην άλλη, γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, σύμφωνα με όσα ισχύουν στην παραπάνω δεύτερη υποπαράγραφο της περιπτώσεως 2.

3. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.01 «έξοδα ταξιδίων»** διευκρινίζεται ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων ταξιδίων περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα, π.χ. κινήσεως, διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επί πλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό **60.00.11 «αμοιβές εκτός έδρας»**, όταν πρόκειται για έμμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως, ή στο λογαριασμό **60.01.11 «αμοιβές εκτός έδρας»**, όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό.

4. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.02 «έξοδα προβολής και διαφημίσεως»** ορίζονται τα ακόλουθα:

- Στο λογαριασμό **64.02.04 «έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών»** καταχωρούνται έξοδα συντηρήσεως, επισκευών και άλλα των φωτεινών επιγραφών της οικονομικής μονάδας. Σε περίπτωση μισθώσεως δικαιωμάτων εγκαταστάσεως και λειτουργίας φωτεινών επιγραφών, τα ενοίκια καταχωρούνται στο λογαριασμό **62.04.08 «ενοίκια φωτεινών επιγραφών»**. Τα αρχικά έξοδα κατασκευής και εγκαταστάσεως των φωτεινών επιγραφών, όταν πρόκειται για περιπτώσεις αποσβέσεως τους σε περισσότερες από μία χρήσεις, καταχωρούνται στον οικείο υπολογαριασμό του **14.09 «λοιπός εξοπλισμός»**.

- Στο λογαριασμό **64.02.08 «έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων»** καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα σε πελάτη της με βάση τις εγγυήσεις που δίνονται σ' αυτούς για τα πωλημένα αγαθά. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται οι διαφορές από την ενεργοποίηση των εγγυήσεων προμηθευτών, δηλαδή οι διαφορές μεταξύ κόστους αποκαταστάσεως, από την οικονομική μονάδα, ζημιών πελατών της και ποσών που καταβάλλουν οι προμηθευτές της για συμμετοχή στις ζημίες αυτές.

- Στο λογαριασμό **64.02.09 «έξοδα αποστολής δειγμάτων»** καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής, σε πελάτες ή υποψήφιους πελάτες, δειγμάτων από τα προς πώληση αποθέματα.

- Στο λογαριασμό **64.02.99 «διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως»** καταχωρούνται όλα τα παρόμοιας φύσεως έξοδα που δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία των λογαριασμών **64.02.00-64.02.98**.

5. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.03 «έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων»** ορίζεται ότι στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες, όπου εκθέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση (λογ. **64.03.00** και **64.03.01**), και τα κάθε είδους έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την επίδειξη με οποιοδήποτε τρόπο των αγαθών που προορίζονται για πώληση (λογ. **64.03.02**).

6. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.04 «ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών»** ορίζεται ότι στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα ειδικά εκείνα ποσά που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά (όπως το ν.δ. 4231/1962).

Σημείωση: Σχετικά με το περιεχόμενο του υπολογαριασμού **64.06.02** Η αξία των δωριζομένων κινητών αγαθών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών (άρθρο 31 παρ. 1 περ. α' υποπερ. γγ' ν. 2238/94). (ΑΥΟ 1116200/885/0015/ΠΟΛ. 1282/30-10-96)

7. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.07 «έντυπα και γραφική ύλη»** διευκρινίζεται ότι στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για εκτύπωση και αγορά εντύπων (λογ. **64.07.00**), για υλικά (π.χ. χαρτί) που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, είτε σε τρίτους (λογ. **64.07.01**), για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων όταν αυτές γίνονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την οικονομική μονάδα (λογ. **64.07.02**) και για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων (λογ. **64.07.03**).

8. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.08 «υλικά άμεσης αναλώσεως»** ορίζεται ότι στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα διάφορα αναλώσιμα υλικά τα οποία κατά την αγορά τους δεν εισάγονται στις αποθήκες των λογαριασμών αποθεμάτων της ομάδας 2.

9. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του **64.10 «έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»** ορίζεται ότι στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για την αγορά, πώληση και, γενικά, διαχείριση των συμμετοχών της.

10. Σχετικά με το περιεχόμενο του λογαριασμού **64.11 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων»** ορίζεται ότι στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι διαφορές ανάμεσα στη συνολική τιμή κτήσεως των συμμετοχών και χρεογράφων και στη συνολική τρέχουσα τιμή τους.

11. Σχετικά με το περιεχόμενο του λογαριασμού **64.12 «διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»** ορίζεται ότι στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι ζημιές που πραγματοποιούνται από την πώληση συμμετοχών και χρεογράφων.

12. Σχετικά με το περιεχόμενο του λογαριασμού **64.98 «διάφορα έξοδα»** ορίζονται τα ακόλουθα:

- Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του **64**.

- Στους υπολογαριασμούς **64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05** καταχωρούνται έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε συμβολαιογράφους, σε λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες και σε διάφορους τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά δε γίνεται παρακράτηση φόρου

εισοδήματος. Στις περιπτώσεις που γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα αυτά καταχωρούνται, μαζί με τις αμοιβές τρίτων, στους οικείους υπολογαριασμούς του **61**

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων

65.00.00 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ευρώ μη μετατρέψιμων σε μετοχές

01 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ευρώ μετατρέψιμων σε μετοχές

02 Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμων σε μετοχές

03 Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμων σε μετοχές

04 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμων σε μετοχές

05 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ξ.Ν. μετατρέψιμων σε μετοχές

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.01.00 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ

01 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν.

02 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.

03 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς Ταμειυτήρια

04 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ευρώ

05 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

06 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους και διοικούντες

- 07 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ
- 08 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.
- 09 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς το Δημόσιο από φόρους
- 10 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ασφαλιστικά ταμεία
- 65.01.98 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ
- 65.01.99 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.
- 65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών
- 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
- 65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
- 65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
- 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
- 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
- 65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)
- 65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
- 65.98.00 Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων
- 65.98.99 Διάφορα έξοδα τραπεζών
- 65.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/58.65)

1. Στο λογαριασμό **65** καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της οικονομικής μονάδας. Στους λογαριασμούς τόκων (**65.00-65.06**) καταχωρούνται, εκτός από τους τόκους, και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με αυτούς έξοδα (π.χ. Φ.Κ.Ε., χαρτόσημο τόκων).

2. Στο λογαριασμό **65.09** «παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου» καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους της οικονομικής μονάδας επιπλέον του τόκου των τοκομεριδίων.

3. Στο λογαριασμό **65.98** «λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα» καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοδοτικό κύκλωμα και δεν εντάσσονται σε οποιοδήποτε από τους λοιπούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του **65**. Εξαιρέση αποτελούν τα έξοδα που έχουν σχέση με τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα, τα οποία καταχωρούνται στον υπολογαριασμό **64.10**.

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ **ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ**

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

- 01 Αποσβέσεις Ορυχείων
- 02 Αποσβέσεις Μεταλλείων
- 03 Αποσβέσεις Λατομείων
- 05 Αποσβέσεις Φυτειών
- 06 Αποσβέσεις Δασών
- 11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων

66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων

- 01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρητήσεως μεταφορών
- 02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
- 03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
- 07 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρητήσεων μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
- 09 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
- 10 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
- 14 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρητήσεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 21 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρητήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων

- 01 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
- 02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»
- 03 Αποσβέσεις εργαλείων
- 04 Αποσβέσεις καλουπιών – ιδιοσυσκευών
- 05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
- 06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
- 09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων

- 10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- 17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων
 - 01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
 - 02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορητών - Ρυμουλκών – Ειδικής χρήσεως
 - 03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
 - 04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων
 - 05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων
 - 06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
 - 09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς
 - 10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορητών - Ρυμουλκών – Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων
 - 01 Αποσβέσεις σκευών
 - 02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
 - 03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
 - 04 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
 - 05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
 - 06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση
 - 08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
 - 09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
 - 10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως

- 13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
- 18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
- 66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως
 - 01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
 - 02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων
 - 03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων
 - 04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων
 - 05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
- 66.05.10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
- 11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων – Λατομείων
- 12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών
- 13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
- 14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων
- 16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
- 17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως
- 18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου
- 19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
- 66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.66)

1. Στο λογαριασμό **66** καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

2. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (**10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99** και **16.99**).

3. Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας (πρόσθετες) καταχωρούνται στους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του **85 «μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων»**, με πίστωση των αυτών αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (**10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99** και **16.99**).

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

- 68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

- 68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.68)

Στους υπολογαριασμούς του **68** καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμεταλλεύσεως για το λογαριασμό **44** «προβλέψεις».

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ **ΤΗ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

- 690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 60
691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 61
692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 62
693 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 63
694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 64
695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 65
696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ
ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 66
698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 68

2.1.7. ΟΜΑΔΑ 7^η :

Οργανικά έσοδα κατ'είδος

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

70.00

70.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος λογ. Πωλήσεων

70.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.70)

1. Στο λογαριασμό **70** παρακολουθούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων της οικονομικής μονάδας. Ο λογαριασμός αυτός αντιστοιχεί στο λογαριασμό **20** των αποθεμάτων και λειτουργεί σύμφωνα με όσα αναφέρονται στις παρακάτω περιπτώσεις.

2. Το αντίτιμο της πώλησεως είναι έσοδο από τη στιγμή εκείνη που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Η πώληση θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε αφότου το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή, κατά περίπτωση, αφότου η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη. Το αντίτιμο από πωλήσεις που έχουν συνομολογηθεί χωρίς να θεωρούνται πραγματοποιημένες, σύμφωνα με τα παραπάνω, δε θεωρείται έσοδο. Το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με τη συμφωνία το εμπόρευμα να παραμείνει στην αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή είναι έσοδο.

3. Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων. Αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό **70.95 «επιστροφές πωλήσεων»** ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού **70.95**, η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

4. Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό **70.96 «διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»** είναι δυνατό να καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις εμπορευμάτων με τη συνολική τους αξία, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3. Στο τέλος κάθε μήνα ή ενδιάμεσα, ο λογαριασμός **70.96** χρεώνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **70**, στους οποίους παρακολουθούνται οι πωλήσεις κατά κατηγορίες ή κατ' είδος εμπορευμάτων.

Η λειτουργία του λογαριασμού **70.96** υποδεικνύεται για τις περιπτώσεις εκείνες που τα εμπορεύματα που προορίζονται για πώληση κατατάσσονται και παρακολουθούνται σε πολλούς υπολογαριασμούς του **70**, οπότε με τη χρησιμοποίηση του ενδιάμεσου αυτού λογαριασμού αποφεύγεται η καθημερινή ενημέρωση των αναλυτικών λογαριασμών πωλήσεων.

5. Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό **70.97 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»**, ο οποίος έχει θέση αντίθετου λογαριασμού των λοιπών υπολογαριασμών του **70**, στο τέλος κάθε χρήσεως ή, κατά περίπτωση, και κατά τη διάρκεια της χρήσεως, όταν γίνεται ανάλογος διαχωρισμός μη δουλευμένων τόκων, καταχωρούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων που είναι

ενσωματωμένοι στις πωλήσεις των υπολογαριασμών του **70**, με πίστωση του λογαριασμού **31.06** ή, κατά περίπτωση, του **31.13**

Σχετικά με τον εκτοκισμό των άληκτων γραμματίων εισπρακτέων και με την κατανομή των μη δουλευμένων τόκων στις επιμέρους κατηγορίες εσόδων των λογαριασμών **70, 71, 72** και **73**.

6. Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πωλήσεως, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται, οι εκπτώσεις διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

α. Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων εμπορευμάτων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη.

β. Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφτεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι.

γ. Εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας.

δ. Ταμιακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων **«τοις μετρητοίς»**.

Οι εκπτώσεις πωλήσεων, σαν μειωτικό στοιχείο εσόδων, καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων. Αν τούτο δεν είναι εφικτό ή αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό **70.98 «εκπτώσεις πωλήσεων»** ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού **70.98**, η ανάπτυξη του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων, έτσι ώστε οι εκπτώσεις αυτές να επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας. Αν η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορίες εμπορευμάτων είναι αδύνατη, οι εκπτώσεις αυτές επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων (λογ. **70**).

7. Με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων, που προκύπτει από τα τιμολόγια ή δελτία λιανικής πωλήσεως (Δ.Λ.Π.) που εκδίδονται, πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί πωλήσεων του **70**, με χρέωση των λογαριασμών πελατών (λογ. **30**) ή των λογαριασμών χρηματικών διαθεσίμων (λογ. **38**).

8. Ο λογαριασμός του πελάτη ή των χρηματικών διαθεσίμων χρεώνεται με το συνολικό ποσό του παραστατικού (τιμολογίου ή Δ.Λ.Π.), δηλαδή με την αξία των πωλημένων εμπορευμάτων, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό και αυξημένη κατά το φόρο κύκλου εργασιών ή άλλο φόρο καταναλώσεως (όταν επιβάλλεται τέτοιος φόρος), το χαρτόσημο και τα έξοδα αποστολής, όταν τα τελευταία βαρύνουν τον πελάτη και αναγράφονται στο παραστατικό.

9. Στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του **70** καταχωρείται η τιμολογιακή αξία των πωλημένων, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό, χωρίς τον τυχόν φόρο κύκλου εργασιών, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού **54.00 «φόρος κύκλου εργασιών»**, χωρίς το τυχόν χαρτόσημο, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού **54.02 «χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως»**, χωρίς οποιοδήποτε φόρο, τέλος ή εισφορά που εισπράττονται από την οικονομική μονάδα για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου

και που καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 54 «υποχρεώσεις από φόρους - τέλη» και χωρίς τα τυχόν τιμολογημένα έξοδα αποστολής, που καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού **75.10 «εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών».**

10. Για πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό, η σχετική εγγραφή χρεώσεως του λογαριασμού του πελάτη και πιστώσεως των λογαριασμών των πωλήσεων γίνεται την ημέρα κατά την οποία τα πωλημένα εξάγονται από την αποθήκη και εκδίδεται το παραστατικό πωλήσεως. Η αξία των πωλημένων, προκειμένου να γίνει σχετική εγγραφή, υπολογίζεται σε Ευρώ με βάση της επίσημη τιμή συναλλάγματος (τιμή αγοράς της Τράπεζας της Ελλάδος) της ημέρας εκδόσεως του παραστατικού και εξαγωγής των πωλημένων από την αποθήκη.

Σε περιπτώσεις που προηγείται η εξαγωγή και επακολουθεί η έκδοση του παραστατικού, η αξία των πωλημένων υπολογίζεται με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος της ημερομηνίας εκδόσεως του παραστατικού.

Τυχόν διαφορά ανάμεσα στην αξία των πωλημένων, όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τον παραπάνω τρόπο, και στην αξία που προκύπτει με βάση την τιμή συναλλάγματος της ημέρας διακανονισμού της αξίας, δηλαδή της ημέρας που εκδίδεται η εκκαθάριση της Τράπεζας η οποία μεσολαβεί στην Ελλάδα, αποτελεί ανόργανο έξοδο ή έσοδο και φέρεται αντίστοιχα στη χρέωση του λογαριασμού **81.00.04** ή στην πίστωση του λογαριασμού **81.01.04**.

11. Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, έχει πραγματοποιήσει την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από τις αποθήκες της και τα έχει παραδώσει στον αγοραστή ή τα έχει φορτώσει και ταξιδεύουν για λογαριασμό του, χωρίς, για διάφορους λόγους, να έχει εκδόσει παραστατικό, χρεώνεται ο μεταβατικός λογαριασμός **36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα»**, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του **70**. Κατά τη χρήση που ακολουθεί, όταν εκδίδεται το παραστατικό πωλήσεως, χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του λογαριασμού **36.01**.

12. Σε περιπτώσεις που εκδίδονται παραστατικά πωλήσεως πριν από την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από την αποθήκη και την παράδοσή τους στον αγοραστή, η αξία των παραστατικών αυτών δεν καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς πωλήσεων του **70**. Τα παραστατικά αυτά ακυρώνονται στο τέλος της χρήσεως, αν μέχρι την ημέρα λήξεώς της τα εμπορεύματα δεν παραδοθούν στον αγοραστή ή δε φορτωθούν για λογαριασμό του.

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

71.00

71.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού

71.95 Επιστροφές πωλήσεων

71.96 Διάμεσος λογ. Πωλήσεων

71.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (Λ/58.71)

Στο λογαριασμό **71** παρακολουθούνται οι πωλήσεις των έτοιμων και ημιτελών

προϊόντων της οικονομικής μονάδας. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος αντιστοιχεί στο λογαριασμό **21** των αποθεμάτων.

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

- 72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού
- 72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 114/1839/1992 & 217/2177/1994)
- 72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 107/1810/92)
- 72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- 72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας
- 72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
- 72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
- 72.95 Επιστροφές πωλήσεων
- 72.96 Διάμεσος λογ. Πωλήσεων
- 72.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
- 72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ/58.72)

1. Στο λογαριασμό **72** παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από τις πωλήσεις: (1) των υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, (2) των πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, (3) των αναλώσιμων υλικών, (4) των ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων, (5) των ειδών συσκευασίας και (6) του άχρηστου υλικού.

2. Η ανάπτυξη του λογαριασμού **72** γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, κατά τρόπο όμως που να είναι δυνατή η ιδιαίτερη παρακολούθηση των παραπάνω κατηγοριών πωλήσεων.

3. Ο λογαριασμός **72**, ο οποίος αντιστοιχεί στους λογαριασμούς αποθεμάτων **22**, **24**, **25**, **26** και **28**, λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό **70**.

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

- 73.00
- 73.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού
- 73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging (Γνωμ.268/2272/96)
- 73.96 Διάμεσος λογ. Πωλήσεων
- 73.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
- 73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.73)

1. Στο λογαριασμό **73** παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της. Στην αντίθετη περίπτωση, τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού **75** «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις – Επιδοτήσεις

(Γνωμ. 41/1063/1989, 47/1228/1989, 206/2138/1994)

Αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους κατά επιχορήγηση - επιδότηση Π.χ.:

74.03.00 Επιδοτήσεις ΟΑΕΔ

74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων

(Γνωμ. 93/1687/1992)

74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων

74.98.00 Αποζημιώσεις από πελάτες

01 Έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας

02 Αποζημιώσεις από αβαρίες

74.99 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/58.74)

1. Στο λογαριασμό **74** παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από επιχορηγήσεις του Κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διάφορων Οργανισμών στο κόστος της και από διάφορες άλλες αιτίες.

2. Επιχορηγήσεις (λογ. **74.00**) είναι ποσά που χορηγούνται στην οικονομική μονάδα με οποιοδήποτε τρόπο από το Κράτος ή από Νομικά Πρόσωπα και Οργανισμούς που ελέγχονται από το Κράτος, για να πραγματοποιεί αυτή πωλήσεις ή άλλης μορφής εκμετάλλευση σε τιμές που για την ίδια θεωρούνται ασύμφορες.

3. Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων (λογ. **74.01**) είναι ποσά που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα εξαιτίας εξαγωγών της ή άλλης νόμιμης αιτίας, τα οποία είχαν καταβληθεί και συμπεριληφθεί στο κόστος πρώτων και βοηθητικών υλών που αγοράστηκαν από το εξωτερικό και αναλώθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, που τελικά πωλήθηκαν στο εξωτερικό ή σε πελάτες του εσωτερικού στους οποίους έχει χορηγηθεί δασμολογική ατέλεια (όπως π.χ. ν.δ. 4171/1961). Σε περίπτωση που οι δασμοί, φόροι και τέλη, οι οποίοι καταβάλλονται κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, καταχωρούνται στο λογαριασμό **33.14.01 «δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή»**, κατά την επιστροφή τους καταχωρούνται στο λογαριασμό αυτό (**33.14.01**) και όχι στο λογαριασμό **74.01**.

4. Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών (λογ. **74.02**) είναι ποσά τόκων χρηματοδοτήσεων που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα από τις Τράπεζες, λόγω εξαγωγών, σύμφωνα με τις αποφάσεις της Νομισματικής Επιτροπής που ισχύουν κάθε φορά.

5. Πρόσθετα έσοδα πωλήσεων (λογ. **74.98**) είναι έσοδα που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα από τις πωλήσεις της οικονομικής μονάδας μετά την έκδοση των σχετικών παραστατικών πωλήσεως και τη διενέργεια των σχετικών εγγραφών. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εσόδων αποτελούν οι διάφορες αποζημιώσεις που καταβάλλουν οι πελάτες σε περίπτωση αθετήσεως όρων συμβάσεων, τα έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας και αποζημιώσεις από αβαρίες, εφόσον δεν είναι εφικτή η μεταφορά τους σε μείωση της αξίας των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη.

6. Τα έσοδα από επιχορηγήσεις, επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων και από επιστροφές τόκων καταχωρούνται στα βιβλία μόνο όταν είναι βέβαια και

εκκαθαρισμένα, δηλαδή όταν δεν τελούν υπό αίρεση ή προθεσμία και αποδεικνύονται εγγράφως.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, στους οικείους υπολογαριασμούς του **74** καταχωρούνται τα έσοδα για τα οποία η Τράπεζα της Ελλάδος ή οποιαδήποτε Αρχή έχει γνωρίσει εγγράφως στην οικονομική μονάδα ότι είναι δυνατή η είσπραξή τους ή όταν τα έσοδα αυτά προκύπτουν από απόλυτα δικαιολογημένους υπολογισμούς της οικονομικής μονάδας, που βασίζονται σε διατάξεις νόμων ή σε αποφάσεις αρμόδιων κρατικών ή εξουσιοδοτημένων από το κράτος οργάνων. Από τα βέβαια και εκκαθαρισμένα έσοδα, όσα αφορούν πωλήσεις της κλειόμενης χρήσεως καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **74**, όσα όμως αφορούν πωλήσεις προηγούμενων χρήσεων καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **82** «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.00.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου

01 Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων

02 Έσοδα από επεξεργασία (Facon) προϊόντων - υλικών τρίτων

03 Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων

04 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε πρωτοβάθμιους
συνεταιρισμούς (Γνωμ. 55/1336/1990)

75.00.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.01.00 Έσοδα από παροχή κατοικιών

01 Έσοδα εστιατορίου

02 Έσοδα κυλικείου

75.01.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες

75.02.00 Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων

01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων

75.02.99 Λοιπές προμήθειες και μεσιτείες

Σημείωση: Οι προμήθειες - μεσιτείες από κύριες ασχολίες καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

Σημείωση: Τα έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις, όταν πρόκειται για κύριες ασχολίες, καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

75.05 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων

75.06 Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων (π.χ. μεταλλευτικών παραχωρήσεων)

75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών

75.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/58.75)

1. Στο λογαριασμό **75** παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή εκείνα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητές της, σε σχέση με το κύριο αντικείμενό της. Αν μία από τις δραστηριότητες που προκαλούν άλλα έσοδα, εκτός από πωλήσεις ή έσοδα κεφαλαίων, συνιστά το κύριο αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, τα έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτή καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **73 «πωλήσεις υπηρεσιών»** και όχι στο λογαριασμό **75**.

2. Ο λογαριασμός **75** λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό **70**, σε συνδυασμό και με τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

α. Στο λογαριασμό **75.00 «έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους»** καταχωρούνται τα έσοδα από υπηρεσίες που παρέχονται από την οικονομική μονάδα σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν αποτελούν αντικείμενο της κύριας δραστηριότητάς της.

β. Στο λογαριασμό **75.01 «έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»** καταχωρούνται τα έσοδα από τη συμμετοχή του προσωπικού στα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του από την οικονομική μονάδα. Τα έξοδα αυτά, όταν πραγματοποιούνται, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού **60.02 «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού»**.

γ. Στο λογαριασμό **75.02 «προμήθειες - μεσιτείες»** καταχωρούνται τα έσοδα από προμήθειες και μεσιτείες που η οικονομική μονάδα λαβαίνει από αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων, εφόσον οι μεσολαβητικές αυτές ενέργειες δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητάς της.

δ. Στο λογαριασμό **75.03 «έσοδα από πρόνοια και διοικητικές παραχωρήσεις»** καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από την παραχώρηση σε τρίτους του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως άυλων περιουσιακών στοιχείων, όπως τεχνικών μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εφόσον οι παραχωρήσεις αυτές δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

ε. Στους λογαριασμούς **75.04, 75.05, 75.06, 75.07, 75.08** και **75.09** καταχωρούνται, αντίστοιχα, τα έσοδα από την εκμίσθωση εδαφικών εκτάσεων, κτιρίων και τεχνικών έργων, μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, μεταφορικών μέσων, επίπλων και λοιπού εξοπλισμού και ασώματων ακινητοποιήσεων, εφόσον οι εκμισθώσεις αυτές δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας (κτηματικές επιχειρήσεις). Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής θεωρούνται ανόργανα και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του **81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα»**, όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται έχουν κτηθεί ευκαιριακά και δεν αφορούν το αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως.

στ. Στο λογαριασμό **75.10 «εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»** καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής των πωλημένων αγαθών, που βαρύνουν τους πελάτες, οι οποίοι χρεώνονται είτε με το παραστατικό πώλησεως, είτε με οποιοδήποτε άλλο παραστατικό.

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

76.00 Έσοδα συμμετοχών

76.00.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

- 02 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
- 03 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
- 04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εσωτερικού
- 05 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εξωτερικού
- 06 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού
- 07 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού
- 76.00.99 Λοιπές έσοδα από συμμετοχές
- 76.01 Έσοδα χρεογράφων
- 76.01.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
 - 02 Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων
 - 03 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
 - 04 Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου
 - 05 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 06 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
 - 07 Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων
 - 08 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
- 76.01.98 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εσωτερικού
- 76.01.99 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εξωτερικού
- 76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
- 76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών εσωτερικού
 - 01 Τόκοι καταθέσεων Ταμιευτηρίων εσωτερικού
 - 02 Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού
 - 03 Τόκοι χορηγημένων δανείων
 - 04 Τόκοι τρεχούμενων λογ/σμών πελατών
 - 05 Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λογαριασμών
 - 06 Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων
- 76.03.99 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
- 76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
- 76.04.00 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών
 - 01 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές πλήν Α.Ε. επιχειρήσεις
 - 02 Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων
- 76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων
- 76.98.00 Εκπτώσεις από εφάπαξ εξόφληση φόρων και τελών (Γνωμ. 31/1022/1988)
- 76.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)

1. Στο λογαριασμό **76** παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμούς προς τρίτους. Τα έσοδα αυτά, αν προέρχονται από δραστηριότητα ή δραστηριότητες που συνιστούν το κύριο αντικείμενο απασχολήσεως της οικονομικής μονάδας (π.χ. εταιρείες αμοιβαίων κεφαλαίων ή Τράπεζες),

καταχωρούνται στο λογαριασμό 73 ή και σε άλλους λογαριασμούς της ομάδας 7 (70-72), των οποίων οι τίτλοι τροποποιούνται σύμφωνα με τις ανάγκες της μονάδας.

2. Ο λογαριασμός 76 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 70, σε συνδυασμό και με τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

α. Στους λογαριασμούς 76.00 «έσοδα συμμετοχών» και 76.01 «έσοδα χρεογράφων» καταχωρούνται τα έσοδα από μερίσματα συμμετοχών και χρεογράφων, καθώς και οι τόκοι από χρεόγραφα (π.χ. ομολογίες). Τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στα ονομαστικά τους ποσά, ενώ ο φόρος που παρακρατείται καταχωρείται σε λογαριασμούς απαιτήσεων της ομάδας 3, ως εξής:

- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.01.

- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.02.

- Για μερίσματα μετοχών αλλοδαπής προελεύσεως, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.03.

- Για κέρδη από συμμετοχή σε αλλοδαπές ΕΠΕ, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.04.

- Για προσόδους από μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.05.

- Για κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ και κοινοπραξίες εκτελέσεως τεχνικών έργων ημεδαπής, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.07.

β. Στο λογαριασμό 76.02 «δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας και η λειτουργία του σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 6 της παρ. 2.2.302.

γ. Στο λογαριασμό 76.03 «λοιποί πιστωτικοί τόκοι» καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τόκους. Τυχόν ποσά φόρου εισοδήματος που παρακρατούνται κατά την είσπραξη ή το λογισμό των τόκων αυτών καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06.

δ. Στο λογαριασμό 76.04 «διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» καταχωρούνται τα κέρδη που πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων.

ε. Στο λογαριασμό 76.98 «λοιπά έσοδα κεφαλαίων» καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων τα οποία δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία από αυτές των λοιπών υπολογαριασμών του 76.

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

78.00.10 Εδαφικών εκτάσεων

11 Κτιρίων - Εγκαταστάσεων κτιρίων - Τεχνικών έργων

12 Μηχανημάτων - Τεχνικών εγκαταστάσεων – Λοιπού
μηχανολογικού εξοπλισμού

13 Μεταφορικών μέσων

14 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

78.00.14.06 Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση
(Γνωμ. 183/2099/1993)

15 Ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση

- 16 Ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
- 78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (Ο λογαριασμός 78.05 έγινε προαιρετικός με τη Γνωμ. του ΕΣΥΛ 91/1683/1992)
- 78.05.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την Υπηρεσία
- 78.05.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 78.10 Έσοδα από ιδιοχρηση αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989)
- 78.10.00 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό
- 01 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (δωρεάν)
- 02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
- 03 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
- 04 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ 51/1282/1990)
- 05 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ. 217/2177/1994)
- 08 Αξία ιδιοχρησιμοποιούμενων αποθεμάτων ως παγίων (Γνωμ. 217/2177/1994, 251/2242/1995)
- 78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/1990)
- 78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων στοιχείων και προϋπολογισμένη χρησιμοποίηση προβλέψεων Λ/58.78)

1. Ο λογαριασμός **78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων»** πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των πάγιων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα και για δική της χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των πάγιων στοιχείων. Το κόστος αυτό προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9, ή αν δε λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία.

2. Για το λογαριασμό **78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως»** ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό **44 «προβλέψεις»**.

3. Ο λογαριασμός **78** λειτουργεί σύμφωνα με όσα αναφέρονται για το λογαριασμό **70**, σε συνδυασμό και με όσα καθορίζονται στις παραπάνω περιπτώσεις 1-2.

Σημείωση: (1) Όταν η αξία των δωρούμενων αποθεμάτων βρίσκεται μέσα στα συνηθισμένα όρια κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως καταχωρείται στη χρέωση του ομώνυμου λογ/σμού **64.06.02**, ενώ όταν πρόκειται για μία έκτακτη, ασυνήθιστη και σημαντικής αξίας δωρεά χρεώνεται ο λογαριασμός **81.00.05** και έτσι δεν επιβαρύνεται η εκμετάλλευση ούτε το λειτουργικό κόστος. Υπόψη ότι η αξία των δωριζομένων κινητών αγαθών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα από τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών (άρθρο 31 παρ. 1 περίπτ. Α υποπ. γγ' Ν. 2238/1994.(2) Εξυπακούεται ότι δεν χρησιμοποιείται ο λογ/σμός **78.10** (ούτε βέβαια χρεώνεται ο 81.02) όταν τα αποθέματα που καταστρέφονται ή κλέβονται είναι ασφαλισμένα, γιατί εισπράττεται η ασφαλιστική αποζημίωση (που καταχωρείται στον 72 κλπ., βλ. ανωτ. το λογ/σμό 72). (Α.Υ.Ο. 1116202/885/0015/Π.Ο.Λ. 1282/30-10-1996).

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

- 790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 70
- 791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 71
- 792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 72
- 793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 73
- 794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 74
- 795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 75
- 796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 76
- 798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 78

2.1.8. ΟΜΑΔΑ 8^η :

Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

- 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως
- 80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως
- 80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
- 80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
 - 01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών – αναπτύξεως
 - 02 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
 - 03 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα
(κόστος υποαπασχολήσεως - αδράνειας) (Γνωμ. 46/1189/1989)
 - 04 Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
 - 05 Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων
 - 06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
- 80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
- 80.03.00 Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως
 - 01 Έσοδα συμμετοχών
 - 02 Έσοδα χρεογράφων
 - 03 Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
 - 04 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα

1. Ο λογαριασμός **80** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος, μαζί με το λογαριασμό **86 «αποτελέσματα χρήσεως»**, αποτελεί το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού,

καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώριση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

2. Σε αντίθεση με τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, που δημοσιεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως δε δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

3. Ο λογαριασμός **80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως»** χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (κύριας, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας).

4. Στο λογαριασμό **80.00**, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα τα τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της ομάδας 2, τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6, εκτός από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. **63.98.02 «φόρος ακίνητης περιουσίας»**), και τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7, αφού προηγουμένως οι λογαριασμοί των ομάδων αυτών υποστούν τις αναγκαίες τακτοποιήσεις, έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα, τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσεως, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως που κλείνει.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **80.00** λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

- με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων **20-28** ή των **290-298**, κατά περίπτωση.

- με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων και ειδών συσκευασίας, που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων **20, 24, 25, 26** και **28** ή των **290, 294, 295, 296** και **298**, κατά περίπτωση.

- με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατ' είδος, με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή των **60-68** ή των **690-698**, κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού **80.01**.

II. Πιστώνεται

- με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ' είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των **70-78** ή των **790-798**, κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

- με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από απογραφή στο τέλος της χρήσεως που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων **20-28** ή των **290-298**, κατά περίπτωση.

- κατά περίπτωση, με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού **80.01**.

5. Ο λογαριασμός **80.01 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως»** χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων

(μικτών κερδών ή μικτών ζημιών), τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό **80.01**, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (καθαρά κέρδη ή καθαρές ζημίες), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην προηγούμενη περίπτ. 4. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή, από το **λογαριασμό 80.01** μεταφέρονται στο λογαριασμό **80.02** τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας, τα έξοδα ερευνών και αναπτύξεως, τα έξοδα λειτουργίας διαθέσεως, οι διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, τα έξοδα και οι ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Από τον ίδιο λογαριασμό (**80.01**) μεταφέρονται στο λογαριασμό **80.03** τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα συμμετοχών, τα έσοδα χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα.

Έπειτα από τις παραπάνω μεταφορές και τις αντίστοιχες χρεοπιστώσεις του ο λογαριασμός **80.01** με το υπόλοιπό του (χρεωστικό ή πιστωτικό) απεικονίζει το οριστικό ύψος των μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών).

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, που περιγράφονται στο πέμπτο μέρος, τελικά δε βαρύνουν τα αποθέματα (τελικά αποθέματα, κόστος πωλημένων), αλλά τα αποτελέσματα χρήσεως.

Τα έξοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς **92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»** και **92.03 «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως»** και από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς **64.10 «έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων», 64.11 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», 64.12 «διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»** και **65 «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα»**.

Στις περιπτώσεις εκείνες που δε λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, τα «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», τα «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως» και τα «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δε συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων κατ' είδος της ομάδας 7, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς **74, 75** και **78.05** τα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, από το λογαριασμό **76.00** τα έσοδα συμμετοχών, από το λογαριασμό **76.01** τα έσοδα χρεογράφων, από το λογαριασμό **76.04** τα κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων και από τους λογαριασμούς **76.02-76.98**, πλην **76.04**, οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα.

Ειδικότερα, ο λογαριασμός **80.01** λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

- κατά περίπτωση, με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού **80.00**, ο οποίος εξισώνεται.

- με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του **80.03**.
- κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού **86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)»**.

II. Πιστώνεται:

- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού **80.00**, ο οποίος εξισώνεται,
- με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του **80.02**,
- κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού **86.00.00**.

6. Ο λογαριασμός **80.02 «έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»** χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται.

Τελικά, ο λογαριασμός **80.02** εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του **86 «αποτελέσματα χρήσεως» και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς 86.00.02 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», 86.00.03 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως», 86.00.04 «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως», 86.01.07 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», 86.01.08 «έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων» και 86.01.09 «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα», οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του **80.02**.**

7. Ο λογαριασμός **80.03 «έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»** χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται.

Τελικά, ο λογαριασμός **80.03** εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του **86** και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς **86.00.01 «άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως», 86.01.00, «έσοδα συμμετοχών», 86.01.01 «έσοδα χρεογράφων», 86.01.02 «κέρδη πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων» και 86.01.03 «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα», οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του **80.03**.**

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρων

03 Κλοπές – Υπεξαირέσεις

04 Συναλλαγματικές διαφορές

05 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

(Γνωμ. 44/1129/1989)

81.00.10 Έκτακτη εφάπαξ εισφορά επί ακινήτων Ν. 2019/1992

81.00.11 Φόρος επί υπεραξίας αναπροσαρμογής ακινήτων

(άρθρο 24 Ν. 2065/1992)

81.00.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρων

04 Συναλλαγματικές διαφορές

- 05 Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων
- 81.01.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα\
- 81.02 Έκτακτες ζημίες
- 81.02.00 Ζημίες από εκποίηση ακινήτων
 - 01 Ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων
 - 02 Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 03 Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων
 - 04 Ζημίες από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
 - 05 Ζημίες από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων Ακινήτοποιήσεων
 - 06 Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις
 - 07 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/1990)
 - 08 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ. 217/2177/1994)
- 81.02.10 Ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/1990)
- 81.02.99 Λοιπές έκτακτες ζημίες
- 81.03 Έκτακτα κέρδη
- 81.03.00 Κέρδη από εκποίηση ακινήτων
 - 01 Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων
 - 02 Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 03 Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων
 - 04 Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
 - 05 Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων Ακινήτοποιήσεων
 - 07 Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
- 81.03.99 Λοιπά έκτακτα κέρδη
- 81.99 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/58.81)

1. Στο λογαριασμό **81** καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Η ανάλυση του λογαριασμού **81** σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών **81.00.99**, **81.01.99**, **81.02.99** και **81.03.99**.

2. Στο λογαριασμό **81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα»** καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό **82.00**.

Ειδικά για τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις τους διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια

δικαστήρια, καταχωρούνται στο λογαριασμό **81.00**, αλλιώς εφαρμόζονται όσα καθορίζονται για το λογαριασμό **33.98**.

3. Στο λογαριασμό **81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα»** καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό **82.01**.

Ειδικά για τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές, που καταχωρούνται στον υπολογαριασμό **81.01.04**, ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη περίπτωση 2.

4. Στους λογαριασμούς **81.02 «έκτακτες ζημίες»** και **81.03 «έκτακτα κέρδη»** καταχωρούνται τα αποτελέσματα - ζημίες ή κέρδη - που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως π.χ. από εκποίηση πάγιων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων, από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις ή από λαγνούς ομολογιακών δανείων.

5. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του **86.02 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»**, έτσι ώστε ο λογαριασμός **81** να εξισώνεται.

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

03 Κλοπές - Υπεξαირέσεις

04 Φόροι και τέλη προηγούμενων χρήσεων (πλην φόρου εισοδήματος)

05 Οριστικοποιημένοι επίδικτοι φόροι Δημοσίου (πλην φόρου εισοδήματος)

06 Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων χρήσεων

07 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 36.01
(Γνωμ. 176/2087/1993)

08 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 36.03
(Γνωμ. 176/2087/1993)

09 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.01
(Γνωμ. 176/2087/1993)

10 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.03
(Γνωμ. 176/2087/1993)

82.00.60 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία
(Γνωμ. 91/1683/1992)

82.00.99 Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

03 Εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων

04 Επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων φόρων και τελών
(πλην φόρου εισοδήματος)

07 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 36.01
(Γνωμ. 176/2087/1993)

- 08 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 36.03
(Γνωμ. 176/2087/1993)
- 09 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.01
(Γνωμ. 176/2087/1993)
- 10 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.03
(Γνωμ. 176/2087/1993)
- 82.01.99 Λοιπά έσοδα προηγούμενων χρήσεων
- 82.99 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων
χρήσεων (Λ/58.82)

1. Στο λογαριασμό **82** καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Η ανάλυση του λογαριασμού **82** σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών **82.00.99** και **82.01.99**.

2. Στο λογαριασμό **82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων»** καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρεώσεως για πληρωμή τους γίνεται μέσα στη χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμόδιων δικαστηρίων. Στους παραπάνω φόρους δεν περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος που αφορά προηγούμενες χρήσεις. Ο φόρος αυτός καταχωρείται στο λογαριασμό **42.04**.

3. Στο λογαριασμό **82.01 «έσοδα προηγούμενων χρήσεων»** καταχωρούνται κατ' είδος τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι εισπράξεις από αποσβεσμένες απαιτήσεις, οι επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων σε προηγούμενες χρήσεις φόρων και τελών, εκτός από τις επιστροφές φόρου εισοδήματος που καταχωρούνται στο λογαριασμό **42.04**.

4. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του **82** μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του **86.02 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»**, έτσι ώστε ο λογαριασμός **82** να εξισώνεται.

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

- 83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
- 83.10.18 Προβλέψεις για κάλυψη ζημίας από συμμετοχή σε κοινοπραξία
ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. (Γνωμ. 118/1845/1993)
- 83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
- 83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
- 83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 83.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
- 83.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/58.83)

1. Ο λογαριασμός **83** λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό **44 «προβλέψεις»**.

2. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 83 μεταφέρονται στον υπολογαριασμό **86.02.10 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»**, έτσι ώστε ο λογαριασμός **83** να εξισώνεται.

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

84.00.00 Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

01 Από προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

09 Από λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

10 Από προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων

Στοιχείων

11 Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

12 Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84.00.99 Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις

84.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους

12 Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84.01.99 Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις

84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (Γνωμ. 91/1683/1992)

84.91.00 Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

84.91.09 Από λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

84.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.84)

1. Ο λογαριασμός **84** λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.405 για το λογαριασμό **44 «προβλέψεις»**.

2. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 84 μεταφέρονται στον υπολογαριασμό **86.02.03 «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»**, έτσι ώστε ο λογαριασμός **84** να εξισώνεται.

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

01 Αποσβέσεις Ορυχείων

02 Αποσβέσεις Μεταλλείων

03 Αποσβέσεις Λατομείων

05 Αποσβέσεις Φυτειών

06 Αποσβέσεις Δασών

11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως

12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως

13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως

15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμεταλλεύσεως

85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικών έργων

- 85.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων
- 85.01.01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών
 - 02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
 - 03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
 - 07 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
 - 10 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
 - 14 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 21 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός Εκμεταλλεύσεως
- 85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 85.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων
 - 01 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
 - 02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»
 - 03 Αποσβέσεις εργαλείων
 - 04 Αποσβέσεις καλουπιών – ιδιοσυσκευών
 - 05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
 - 06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα Τρίτων
 - 10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτό Εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 14 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός Εκμεταλλεύσεως

- 19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 85.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων
 - 01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
 - 02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - Ρυμουλκών – Ειδικής Χρήσεως
 - 03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
 - 04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων
 - 05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων
 - 06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
 - 09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς
 - 10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - Ρυμουλκών – Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 85.04.00 Αποσβέσεις επίπλων
 - 01 Αποσβέσεις σκευών
 - 02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
 - 03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών Συγκροτημάτων
 - 04 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
 - 05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
 - 06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση
 - 08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
 - 09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
 - 10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συστημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 14 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
 - 16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός Εκμεταλλεύσεως
 - 19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
- 85.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

- 01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
- 02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων
- 03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων
- 04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων Στοιχείων
- 05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
- 10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
- 11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων – Λατομείων
- 12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών
- 13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεων κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
- 14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων
- 16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
- 17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως
- 18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου
- 19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
- 85.99 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/58.85)

1. Στο λογαριασμό **85** καταχωρούνται οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

2. Οι τακτικές αποσβέσεις, που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, καταχωρούνται στο λογαριασμό **66** και εμφανίζονται στην κατάσταση του λογαριασμού «**Αποτελέσματα χρήσεως**» αφαιρετικά από το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών και πρόσθετων).

3. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του **85** μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του **86.03 «μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων»**, έτσι ώστε ο λογαριασμός **85** να εξισώνεται.

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

- 86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
- 86.00.00 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως
 - 01 Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως
 - 02 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
 - 03 Έξοδα λειτουργίας ερευνών – αναπτύξεως
 - 04 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
 - 05 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα (κόστος υποαπασχολήσεως - αδράνειας (Γνωμ. 46/1189/1989))
- 86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα
- 86.01.00 Έσοδα συμμετοχών
 - 01 Έσοδα χρεογράφων
 - 02 Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων
 - 03 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
 - 07 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

- 08 Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων
- 09 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
- 86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
- 86.02.00 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
 - 01 Έκτακτα κέρδη
 - 02 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 03 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
 - 07 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
 - 08 Έκτακτες ζημίες
 - 09 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 10 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
- 86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
- 86.03.00 Εδαφικών εκτάσεων
 - 01 Κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
 - 02 Μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 03 Μεταφορικών μέσων
 - 04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
 - 05 Ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς Αποσβέσεως
- 86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

1. Ο λογαριασμός **86** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως.

2. Η κατάσταση του λογαριασμού **86**, στην οποία, πέρα από τα στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του, περιλαμβάνονται και στοιχεία συνολικού κύκλου εργασιών (πωλήσεων) και κόστους πωλήσεων, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

3. Ο λογαριασμός **86** χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιούνται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας μέσα στη χρήση που κλείνει.

Στο λογαριασμό **86**, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετιστούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως. Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται επίσης τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα - έξοδα), τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη - έξοδα, ζημίες) και οι μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων.

Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων, που γίνεται στο λογαριασμό 86 και ειδικότερα στον υπολογαριασμό **86.99**, προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσεως πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη (φόρων εισοδήματος και εισφοράς ΟΓΑ καθώς και λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων).

4. Ο υπολογαριασμός **86.99 «καθαρά αποτελέσματα χρήσεως»** χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του **86**, από το συσχετισμό δε των υπολοίπων αυτών προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα χρήσεως (καθαρές ζημίες ή καθαρά κέρδη), τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό **88**.

5. Ειδικότερα ο λογαριασμός 86 λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

- κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού **80.01**,
- με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών **80.02.00, 80.02.01 και 80.02.02**,
- με τις διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών **80.02.04, 80.02.05 και 80.02.06**,
- με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, με πίστωση του λογαριασμού **81.00**,
- με τις έκτακτες ζημίες, με πίστωση του λογαριασμού **81.02**,
- με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού **82.00**,
- με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, με πίστωση του λογαριασμού **83**,
- με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων, με πίστωση του λογαριασμού **85**,
- με τα καθαρά κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού **88.00 «καθαρά κέρδη χρήσεως».**

II. Πιστώνεται:

- κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού **80.01**,
- με τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμεταλλεύσεως, με χρέωση του λογαριασμού **80.03.00**,
- με τα έσοδα από συμμετοχές, με χρέωση του λογαριασμού **80.03.01**,
- με τα έσοδα χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού **80.03.02**,
- με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού **80.03.03**,
- με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού **80.03.04**,
- με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού **81.01**,
- με τα έκτακτα κέρδη, με χρέωση του λογαριασμού **81.03**,
- με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού **82.01**,
- με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού **84**,
- με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημίες, με χρέωση του λογαριασμού **88.01**.

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

- 88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως
- 88.01 Ζημίες χρήσεως
- 88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως
- 88.03 Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη
- 88.04 Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη
- 88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
- 88.07 Λ/σμός αποθεματικών προς διάθεση
- 88.08 Φόρος εισοδήματος
- 88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
- 88.98 Ζημίες εις νέο
- 88.99 Κέρδη προς διάθεση

1. Ο λογαριασμός **88** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, όταν γίνεται διάθεση κερδών, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διαθέσεως καθαρών κερδών.

Ο πίνακας του λογαριασμού **88**, στον οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαριασμών του και ο τρόπος διαθέσεως των κερδών, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

2. Ο λογαριασμός **88** χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως, των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και, στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

3. Ειδικότερα ο λογαριασμός **88** λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

- ο υπολογαριασμός **88.01** με τις καθαρές ζημίες χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού **86.99**.

- ο υπολογαριασμός **88.03** με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού **42.01**.

- ο υπολογαριασμός **88.04** με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού **42.02**.

- ο υπολογαριασμός **88.06** με τις συμψηφιστικές χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού **42.04**.

- ο υπολογαριασμός **88.08** με το φόρο εισοδήματος και την εισφορά υπέρ ΟΓΑ που αναλογούν στα συνολικά καθαρά αδιανέμητα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού **54.07**.

- ο υπολογαριασμός **88.09** με τους λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. **63.98.02** «φόροι ακίνητης περιουσίας» για τους οποίους οι σχετικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν ότι τελικά βαρύνουν τα κέρδη χρήσεως - ή τη ζημία χρήσεως - και όχι το λειτουργικό κόστος), με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού **63** της ομάδας 6 στους οποίους παρακολουθούνται οι φόροι της κατηγορίας αυτής.

- οι υπολογαριασμοί **88.00**, **88.02**, **88.06** και **88.07** με τα υπόλοιπά τους, με πίστωση του υπολογαριασμού **88.98**, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού **88** είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του υπολογαριασμού **88.99**, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού **88** είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

- ο υπολογαριασμός **88.99** με τα προς διάθεση κέρδη, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του **41**, του λογαριασμού **53.01** για τα καθαρά μερίσματα που διανέμονται, του λογαριασμού **43.02** με τα καθαρά μερίσματα για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, του λογαριασμού **54.09.00** για τους φόρους που παρακρατούνται από τα μερίσματα που διανέμονται και του λογαριασμού **42.00** για το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση (υπόλοιπο κερδών εις νέο).

II. Πιστώνεται:

- ο υπολογαριασμός **88.00** με τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **86.99**.

- ο υπολογαριασμός 88.02 με το υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **42.00**.

- ο υπολογαριασμός **88.06** με τις συμψηφιστικές πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού **42.04**.

- ο υπολογαριασμός **88.07** με τα αποθεματικά για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για την κάλυψη ζημιών ή τη διανομή μερισμάτων, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του 41 (σε περίπτωση διαθέσεως αποθεματικών, παράλληλα, γίνονται και ανάλογες εγγραφές πληρωμένων και οφειλόμενων φόρων εισοδήματος και άλλης φύσεως, όταν συντρέχει σχετική φορολογική υποχρέωση).

- οι υπολογαριασμοί **88.01, 88.03, 88.04, 88.06, 88.08** και **88.09** με τα υπόλοιπά τους, με χρέωση του υπολογαριασμού **88.98**, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού **88** είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του υπολογαριασμού 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού **88** είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

- ο υπολογαριασμός **88.98** με τις ζημίες εις νέο, με χρέωση του λογαριασμού **42.01**.

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως

1. Ο λογαριασμός **89** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσεως.

2. Η κατάσταση του ισολογισμού, όταν από την οικονομική μονάδα τηρούνται οι σχετικοί λογαριασμοί, δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

3. Ο λογαριασμός **89** χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

4. Ειδικότερα ο λογαριασμός **89** λειτουργεί ως εξής:

α. Στο τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματός του, χρεώνεται (ο λογ. **89**) με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός απ' αυτούς, που έτσι μηδενίζονται, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός απ' αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό μηδενίζονται.

Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού **89**, στο τέλος κάθε χρήσεως, οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται, είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπό του οριστικοποιείται για την εμφάνισή του στον ισολογισμό.

β. Με την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού, έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, που ολοκληρώνεται μέσα στη χρονική περίοδο (προθεσμία) η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, χρεώνεται (ο λογ. **89**) με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός από αυτούς, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς.

Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού **89**, κατά την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί την κατάρτιση του ισολογισμού (κατά τη διάρκεια της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού που τρέχει στην επόμενη χρήση), οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται, είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που, μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνισή του στον ισολογισμό, κλείνει σύμφωνα με όσα καθορίζονται παραπάνω.

2.1.9 ΟΜΑΔΑ 9^η :

Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

92 ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

- 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
- 92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης
- 92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης
- 92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- 94.20 Εμπορεύματα
- 94.20.97 Εμπορεύματα σε τρίτους
- 94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
- 94.21.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους
- 94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 94.22.97 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους
- 94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη (στάδιο κατεργασίας)
- 94.23.97 Προϊόντα υπό κατεργασία σε τρίτους
- 94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας
- 94.24.97 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας σε τρίτους
- 94.25 Αναλώσιμα υλικά
- 94.25.00 Μικρά εργαλεία
 - 01 Λιγνίτης
 - 02 Πετρέλαιο
 - 03 Μαζούτ
 - 04 Λοιπά καύσιμα – λιπαντικά
 - 05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά
 - 06 Οικοδομικά Υλικά
 - 97 Αναλώσιμα Υλικά σε τρίτους
- 94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

- 94.26.97 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων σε τρίτους
- 94.28 Είδη συσκευασίας
- 94.28.00 Είδη συσκευασίας στις αποθήκες
 - 50 Επιστρεπτέα είδη συσκευασίας σε τρίτους
 - 97 Είδη συσκευασίας σε τρίτους

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών (γ).
- 95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (Α.Ε.)
- 95.02 Αποκλίσεις Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (Γ.Β.Ε.)

96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

- 97.10 Διαφορές καταλογισμού

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το κόστος κατ' είδος ή προορισμό είναι δυνατό να σχηματίζεται, είτε απλογραφικά, είτε διπλογραφικά.

- Με τον απλογραφικό τρόπο τα ομοειδή κοστολογικά αριθμητικά στοιχεία καταγράφονται μεθοδικά, έτσι ώστε από την ανάγνωσή τους να εξάγονται χρήσιμα συμπεράσματα, να προκύπτουν συσχετισμοί με αξιόλογο ενδιαφέρον και να παρέχεται η δυνατότητα ελέγχου της αξιοπιστίας των συστατικών - ποσοτικών και κατ' αξία - στοιχείων του κόστους.

- Με το διπλογραφικό τρόπο τα κοστολογικά δεδομένα καταχωρούνται κατ' είδος στους οικείους λογαριασμούς που προβλέπονται από το Σχέδιο Λογαριασμών και στη συνέχεια μεταφέρονται στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και των τελικών φορέων, είτε με άμεσο καταλογισμό, είτε μετά από μερισμό με βάση διάφορα κριτήρια, όταν πρόκειται για κόστος με έμμεσο χαρακτήρα.

Στις παραγράφους που ακολουθούν αναπτύσσεται η διαδικασία που ακολουθείται για τον προσδιορισμό του κόστους διπλογραφικά.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατ' είδος

1. Το κόστος στην πρωταρχική του κατάσταση, ενώ γεννιέται κατά προορισμό, εμφανίζεται πάντοτε με τη μορφή του είδους. Η κατάταξη των στοιχείων του σε κατηγορίες κατ' είδος, με κριτήριο τη φύση τους, εξυπηρετεί πολλούς σκοπούς, όπως π.χ.:

α. Εξασφαλίζει τη δυνατότητα πραγματοποίησης των αναγκαίων κοστολογικών επεξεργασιών των κατ' είδος στοιχείων του, με σκοπό το σχηματισμό του κόστους π.χ. κατά κέντρο, λειτουργία, φορέα ευθύνης, φορέα επενδύσεως ή κέντρο κέρδους.

β. Επιτρέπει την παρακολούθηση του κόστους από τη γένεσή του μέχρι την εξαφάνισή του.

γ. Κάνει δυνατή, με ορισμένες προϋποθέσεις, την κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές. Με τη διάρθρωση του λογαριασμού αυτού εξασφαλίζονται λογιστικά ελεγμένα και αξιόπιστα στοιχεία για τη σύνθεση του κόστους των εσόδων και τη δομή των εισροών - εκροών που πραγματοποιούνται μέσα στην οικονομική μονάδα.

2. Τα στοιχεία του κόστους με κριτήριο τη φύση τους, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο δεύτερο μέρος, κατατάσσονται σε κατηγορίες που παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς της ομάδας 6 (έξοδα κατ' είδος) και της ομάδας 2 (υλικά).

3. Κάθε στοιχείο του κόστους (δαπάνη), είτε πρόκειται για έξοδο της ομάδας 6, είτε πρόκειται για υλικό της ομάδας 2, καταχωρείται πρωταρχικά στον οικείο λογαριασμό των ομάδων αυτών, αρκεί να είναι οριστικό και βέβαιο.

Για να χαρακτηριστεί ένα στοιχείο κόστους σαν οριστικό, είναι απαραίτητη η ύπαρξη του παραστατικού (π.χ. τιμολογίου, φορτωτικής, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης) που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση το δικαιολογητικό αυτό λογιστικοποιείται κάθε στοιχείο κόστους.

Απόκλιση στη βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού, αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του κόστους, αποτελούν οι ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Όταν το παραστατικό εκδίδεται με χρονική καθυστέρηση, όπως π.χ. στην περίπτωση λογαριασμών ηλεκτρικού ρεύματος ή τηλεφώνου κλπ., που τα παραστατικά (λογαριασμοί ΔΕΗ ή ΟΤΕ) εκδίδονται κάθε δύο μήνες, ή στην περίπτωση τόκων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων που υπολογίζονται στο τέλος κάθε τριμήνου ή εξαμήνου.

β. Όταν, μολονότι η έκδοση του παραστατικού γίνεται κανονικά, καθυστερεί να φτάσει τούτο στα χέρια του ενδιαφερομένου, όπως π.χ. στην περίπτωση που ο εκδότης το στείλει σε λανθασμένη διεύθυνση ή το παραστατικό χαθεί κατά τη διακίνησή του.

γ. Όταν καθυστερεί η έκδοση του παραστατικού επειδή το ύψος του κόστους δεν είναι απόλυτα προσδιορισμένο, όπως π.χ. στην περίπτωση που αμφισβητείται το ύψος των επιδομάτων παραγωγής και για το λόγο αυτό καθυστερεί η σύνταξη της σχετικής καταστάσεως μέχρι να οριστικοποιηθούν ή στην περίπτωση που αμφισβητείται το ύψος αμοιβής τρίτου και καθυστερεί η έκδοση του σχετικού παραστατικού.

δ. Όταν το κόστος δεν είναι κατά προσέγγιση γνωστό, αλλά απλώς πιθανολογείται κάποιο αριθμητικό του μέγεθος, όπως π.χ. στις περιπτώσεις που γίνονται προβλέψεις για την πραγματοποίηση κόστους που πιθανολογείται ότι θα πραγματοποιηθεί.

4. Σκοπός της λογιστικοποίησης στοιχείων κόστους για τα οποία δεν έχει προηγηθεί η έκδοση ή η περιέλευση στον ενδιαφερόμενο του οικείου κατά περίπτωση παραστατικού (του γνωστού και ως δικαιολογητικού) είναι ο προσδιορισμός του κόστους κατά χρονικά διαστήματα μικρότερα του έτους (π.χ. κατά μήνα, τρίμηνο ή εξάμηνο).

Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά λειτουργία

1. Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας του λογιστικού προσδιορισμού του κατ' είδος κόστους και αφού προηγηθούν οι αναγκαίες λογιστικές συμφωνίες των λογαριασμών του γενικού καθολικού (συμφωνίες κάθε περιληπτικού λογαριασμού με

τους αναλυτικούς του), αυτό κατανέμεται στα κέντρα κόστους ή στις λειτουργίες της οικονομικής μονάδας.

2. Η κατανομή του κατ' είδος κόστους στα επιμέρους κέντρα κόστους γίνεται με τη βοήθεια φύλλων μερισμού που καταρτίζονται για το σκοπό αυτό. Τα φύλλα μερισμού καταρτίζονται κυρίως για την κατανομή των κατ' είδος εξόδων των λογαριασμών της ομάδας 6, χωρίς να αποκλείεται η κατάρτιση φύλλων μερισμού και για την κατανομή του κόστους υλικών της ομάδας 2.

Από το κόστος που συγκεντρώνεται στα φύλλα μερισμού για να κατανεμηθεί στα επιμέρους κέντρα κόστους, ένα μέρος συνδέεται άμεσα με συγκεκριμένα κέντρα κόστους για τα οποία πραγματοποιείται ολοκληρωτικά. Ένα δεύτερο μέρος αφορά περισσότερα κέντρα, διαχωρίζεται όμως με ακρίβεια κατά κέντρο, επειδή ο διαχωρισμός αυτός είναι τεχνικά δυνατός και θεωρείται οικονομικά αποδεκτός, όπως π.χ. στην περίπτωση του ηλεκτρικού ρεύματος που για τη μέτρησή του χρησιμοποιούνται μετρητές για κάθε κέντρο κόστους ή στην περίπτωση των εργατοτεχνιτών που μετακινούνται σε περισσότερα από ένα κέντρα κόστους, αλλά η απασχόλησή τους χρονομετρείται συστηματικά κατά κέντρο κόστους. Ένα τρίτο μέρος του κόστους των φύλλων μερισμού συνδέεται με πολλά κέντρα κόστους ή λειτουργίες και πολλές φορές με το σύνολό τους. Η κατανομή του τελευταίου αυτού μέρους είναι δυνατή μόνο με την εφαρμογή κριτηρίων ή βάσεων μερισμού.

Η καταγραφή του συνολικού κόστους, όπως π.χ. των κατ' είδος εξόδων των λογαριασμών της ομάδας 6, ακόμα και του άμεσου που ουσιαστικά Δε χρειάζεται κατανομή, σε ένα φύλλο μερισμικού εξασφαλίζει ενιαία εικόνα μετασχηματισμού του κατ' είδος κόστους σε λειτουργικό. Η κατάρτιση φύλλου μερισμού χωριστά για κάθε λογαριασμό της ομάδας 6 είναι όχι μόνο δυνατή, αλλά σε ορισμένες περιπτώσεις επιβάλλεται. Στην περίπτωση αυτή τα μερικότερα φύλλα μερισμού ανακεφαλαιώνονται σε ένα συνοπτικό, το οποίο περιλαμβάνει μόνο τα συγκεντρωτικά κονδύλια τους.

Οι στήλες του φύλλου μερισμού, στις οποίες εγγράφονται τα κονδύλια του κατά κέντρο ή λειτουργία κόστους, έχουν τέτοια διάταξη ώστε το άμεσο κόστος να διαχωρίζεται από το έμμεσο, επειδή ο διαχωρισμός αυτός διευκολύνει και τις λογιστικές καταχωρήσεις στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους.

3. Σε περίπτωση λογιστικής διαμορφώσεως του λειτουργικού κόστους με τη χρησιμοποίηση σύγχρονων μηχανογραφικών μέσων - ηλεκτρονικών υπολογιστών - είναι δυνατή η ταυτόχρονη ενημέρωση των λογαριασμών του κατ' είδος κόστους και των λογαριασμών του λειτουργικού κόστους. Αυτό ισχύει οπωσδήποτε για το άμεσο κόστος, ενώ για το έμμεσο γίνεται μόνο αν ο μερισμός του είναι πρακτικά δυνατός κατά το χρόνο λογιστικοποίησής του. Στην αντίθετη περίπτωση, το προς μερισμό κόστος καταχωρείται στον ενδιάμεσο λογαριασμό **91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό»**, ο οποίος στη συνέχεια πιστώνεται με βάση φύλλο ή φύλλα μερισμού, με χρέωση των οικείων λογαριασμών του λειτουργικού κόστους.

4. Σε περίπτωση λογιστικής διαμορφώσεως του λειτουργικού κόστους με το σύστημα του ημερολογίου - καθολικού, το οποίο εφαρμόζουν μικρές ή μεγάλες οικονομικές μονάδες που έχουν περιορισμένο αριθμό κέντρων κόστους, διευκολύνεται η λογιστικοποίηση του έμμεσου κόστους. Με το σύστημα αυτό τα κονδύλια του έμμεσου κόστους καταχωρούνται αρχικά στις στήλες του κατ' είδος κόστους και στη συνέχεια, μετά το μερισμό τους, ο οποίος πρέπει να γίνεται μέσα στο μήνα λογιστικοποίησής τους, με τα οικεία ποσά συμπληρώνονται οι στήλες των λογαριασμών των κέντρων κόστους.

5. Σε περίπτωση λειτουργίας συστήματος αυτόνομης αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως η διαδικασία διαμορφώσεως του λειτουργικού κόστους ακολουθεί την εξής σειρά:

α. Πρωταρχική καταχώριση του κατ' είδος κόστους (εξόδων ομάδας 6 και υλικών ομάδας 2) στους οικείους κατ' είδος λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

β. Κατάρτιση φύλλου ή φύλλων μερισμού.

γ. Μεταφορά των κοστολογικών δεδομένων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους της αναλυτικής λογιστικής.

6. Το λειτουργικό κόστος, σε πρώτη φάση, καλύπτει ολόκληρο το φάσμα των κέντρων κόστους - κύριων και βοηθητικών - όλων των βασικών λειτουργικών υποδιαρέσεων της οικονομικής μονάδας. Σε δεύτερη φάση, το κόστος των βοηθητικών τμημάτων κατανέμεται και επιβαρύνει τα κύρια κέντρα, αφού μεσολαβήσει το στάδιο της κοστολόγησεως των παροχών και αντιπαροχών ανάμεσα σε βοηθητικά κέντρα ή ενδεχομένως ανάμεσα σε κύρια και βοηθητικά κέντρα ή ακόμα ανάμεσα σε κύρια κέντρα. Έπειτα από το μερισμό της δεύτερης αυτής φάσεως, οι λογαριασμοί των βοηθητικών κέντρων εξισώνονται, ενώ οι λογαριασμοί των κύριων κέντρων εμφανίζουν το τελικό ύψος του λειτουργικού κόστους, το οποίο στη συνέχεια καταλογίζεται στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους των ενδιάμεσων ή τελικών φορέων (προϊόντων ή υπηρεσιών)

Το λογιστικά διαμορφωμένο λειτουργικό κόστος καταλογίζεται στους τελικούς φορείς, που είναι:

- Τα προϊόντα που παράγονται, ενδιάμεσα ή τελικά. Στην έννοια των προϊόντων περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες.

- Τα προϊόντα ή εμπορεύματα που πωλούνται.

- Τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα πωλήσεων.

1. Στα ενδιάμεσα ή τελικά προϊόντα που παράγονται καταλογίζεται το κόστος της παραγωγικής λειτουργίας. Από το κόστος αυτό, το άμεσο επιβαρύνει ολοκληρωτικά το συγκεκριμένο προϊόν για το οποίο πραγματοποιείται, ενώ το έμμεσο μερίζεται στα επιμέρους προϊόντα με τη χρησιμοποίηση διάφορων κριτηρίων. Για το λόγο αυτό επιβάλλεται η χωριστή λογιστική παρακολούθηση του άμεσου και του έμμεσου κόστους.

Το άμεσο ως προς τους τελικούς φορείς κόστος παραγωγής είναι δυνατό να καταλογίζεται απευθείας, χωρίς δηλαδή να καταχωρείται πρώτα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους παραγωγής, οι οποίοι στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνουν μόνο το έμμεσο κόστος. Η διαδικασία αυτή έχει ως πλεονέκτημα την αποφυγή ενδιάμεσων εγγραφών μεταφοράς του κατ' είδος άμεσου κόστους παραγωγής στους λογαριασμούς των κέντρων κόστους και ως μειονέκτημα τη διάσπαση της ενότητας του λειτουργικού κόστους. Για την αντιμετώπιση του μειονεκτήματος αυτού, το πλήρες λειτουργικό κόστος παραγωγής σχηματίζεται εξωλογιστικά, με την ενοποίηση των λογαριασμών των κέντρων κόστους και των φορέων κόστους που παράγονται στα συγκεκριμένα αυτά κέντρα, πριν από το μερισμό του έμμεσου κόστους παραγωγής.

2. Στα προϊόντα ή εμπορεύματα που πωλούνται, δηλαδή στα έσοδα από τις πωλήσεις αυτές, καταλογίζεται το άμεσο κόστος της λειτουργίας διαθέσεως. Το κόστος αυτό περιλαμβάνει στοιχεία που συνδέονται άμεσα με τα συγκεκριμένα

προϊόντα (ή υπηρεσίες) που πωλούνται, είτε επειδή γίνονται ολοκληρωτικά γι'αυτά, όπως π.χ τα έξοδα συσκευασίας και μεταφοράς καθώς και οι προμήθειες μεσολαβητών, είτε επειδή ο υπολογισμός τους είναι δυνατό να γίνεται με ακρίβεια σχετικά με το μέρος που αφορούν κάθε ένα από τα προϊόντα, όπως π.χ. τα φορτωτικά - εκφορτωτικά, τα ασφάλιστρα μεταφοράς και τα εισπρακτικά των Τραπεζών για τις φορτωτικές και τα τιμολόγια.

Το άμεσο κόστος πωλήσεων μεταφέρεται από τους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους (**92.03.04 «άμεσα έξοδα πωλήσεων»**) στους οικείους υπολογαριασμούς του **96.21** και από το λογαριασμό αυτό, μαζί με το κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων (λ/96.20), μεταφέρεται στο λογαριασμό **96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»**, όπου σχηματίζεται το ολικό άμεσο κόστος πωλήσεων. Το κόστος αυτό, στο λογαριασμό **96.22**, συσχετίζεται με τα αντίστοιχα έσοδα και από το συσχετισμό αυτό προκύπτουν τα μικτά αποτελέσματα, τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό **98.99 «αποτελέσματα χρήσεως»**.

3. Στα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (λ/98.99.01) καταλογίζεται το κόστος των λειτουργιών:

- Διοικήσεως
- Διαθέσεως (εκτός από τα άμεσα έξοδα πωλήσεων)
- Χρηματοοικονομικής
- Ερευνών - αναπτύξεως.

Το κόστος των παραπάνω λειτουργιών σχηματίζεται λογιστικά στους οικείους υπολογαριασμούς λειτουργικού κόστους του **92** και από τους λογαριασμούς αυτούς μεταφέρεται το άμεσο κόστος πωλήσεων στο λογαριασμό **96.21** και το υπόλοιπο (έμμεσο) στο λογαριασμό **98.99**, όπου μαζί με άλλα κονδύλια συμμετέχει στην κατάρτιση του λογαριασμού **«Αποτελέσματα χρήσεως»**.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά φορέα ευθύνης

1. Τα κέντρα κόστους που προβλέπονται από το σχέδιο κοστολογικής οργάνωσης, κατά κανόνα, συνδυάζονται με συγκεκριμένα υπεύθυνα πρόσωπα, τα οποία περιβάλλονται με τις αναγκαίες αρμοδιότητες και εξουσίες σχετικά με το κόστος που πραγματοποιείται σ' αυτά. Έτσι, τα πρόσωπα αυτά γίνονται φορείς ευθύνης για το κόστος που πραγματοποιείται στην περιοχή της αρμοδιότητάς τους.

2. Στις περιπτώσεις εκείνες που σε κάθε κέντρο κόστους - κύριο ή βοηθητικό - αντιστοιχεί και ένας υπεύθυνος, η συγκέντρωση του κόστους κατά φορέα ευθύνης ταυτίζεται με τα στοιχεία κόστους που προσδιορίζονται λογιστικά κατά κέντρο κόστους.

3. Στις περιπτώσεις εκείνες που δύο ή περισσότερα κέντρα κόστους υπάγονται στην εξουσία και αρμοδιότητα ενός φορέα ευθύνης, ο οποίος ελέγχεται για το συνολικό κόστος που πραγματοποιείται στην περιοχή ευθύνης του, παράλληλα με τη λογιστική συγκέντρωση των στοιχείων κόστους κατά κέντρο κόστους λειτουργεί και χωριστός περιληπτικός λογαριασμός, ο οποίος αναλύεται σε τόσους υπολογαριασμούς, όσα είναι τα κέντρα κόστους που υπάγονται στην αρμοδιότητα του φορέα ευθύνης. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζεται η παρακολούθηση του κόστους και ο έλεγχός του, τόσο κατά λειτουργική υποδιαίρεση της οικονομικής μονάδας, όσο και κατά υπεύθυνο.

4. Στις περιπτώσεις εκείνες που η ευθύνη καλύπτει οριζόντια λειτουργικά επίπεδα, ανεξάρτητα από την κοστολογική οργάνωση που στηρίζεται στη λειτουργική υποδιαίρεση της οικονομικής μονάδας, δημιουργούνται και κέντρα κόστους κατά φορέα ευθύνης.

Παράδειγμα ευθύνης οριζόντιων λειτουργικών επιπέδων αποτελεί η περίπτωση επιχειρήσεως που διατηρεί πέντε κέντρα δραστηριότητας, π.χ. πέντε εργοστάσια.

Σε κάθε εργοστάσιο λειτουργεί αποθήκη για αποθέματα πρώτων και βοηθητικών υλών και έτοιμων προϊόντων. Στο σχέδιο κοστολογικής οργάνωσης των κέντρων δραστηριότητας (εργοστασίων) οι αποθήκες, κατά εργοστάσιο, αποτελούν ξεχωριστές λειτουργικές υποδιαιρέσεις και συνεπώς ξεχωριστά κέντρα κόστους. Με σκοπό την ελαχιστοποίηση του κόστους που δημιουργούν τα αποθέματα για την επιχείρηση, η διαχείρισή τους υπάγεται στην εξουσία ενός υπεύθυνου φορέα, ο οποίος έχει υποχρέωση να παρακολουθεί το κόστος λειτουργίας των αποθεμάτων για το οποίο ευθύνεται και ελέγχεται από ανώτερο όργανο της κλίμακας διοικητικής ιεραρχίας. Στο παράδειγμα αυτό δημιουργείται ένα οριζόντιο επίπεδο κοστολογικής ευθύνης, το οποίο εξυπηρετείται από ανάλογη διάρθρωση για τον προσδιορισμό του κόστους και κατά φορέα ευθύνης (υπεύθυνος ο κοινός διαχειριστής των αποθεμάτων).

Οι παράλληλοι λογαριασμοί των φορέων ευθύνης παρεμβάλλονται ανάμεσα στους λογαριασμούς κόστους κατ' είδος και στους ουσιαστικούς λογαριασμούς των τμημάτων. Στους λογαριασμούς των φορέων ευθύνης συγκεντρώνεται το κόστος που τους αφορά, το οποίο στη συνέχεια μεταφέρεται στους τελικούς λογαριασμούς κατά προορισμό, είτε με άμεση πίστωσή τους, είτε με πίστωση αντίθετων λογαριασμών.

Με τον παραπάνω τρόπο σχηματίζεται λογιστικά και παρακολουθείται, για λόγους ελέγχου, το κόστος του υπεύθυνου φορέα, χωρίς να εμποδίζεται ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους των τμημάτων και γενικά των κύριων ή βοηθητικών κέντρων.

Οι λογαριασμοί παρεμβολής ή ευθύνης των περιπτώσεων που αναφέρονται παραπάνω σχηματίζονται και λειτουργούν, είτε στο λογαριασμό **91** (κατά κανόνα), είτε στο λογαριασμό **92** της ομάδας 9.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά κέντρο κέρδους

1. Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά κέντρο κέρδους αποβλέπει στον έλεγχο των υπεύθυνων φορέων. Οι υπεύθυνοι φορείς, που είναι οι επικεφαλές των κέντρων κέρδους, ελέγχονται για το έσοδο και το κόστος του συγκεκριμένου κέντρου.

2. Τα κέντρα κέρδους στα οποία υποδιαιρείται η οικονομική μονάδα είναι, είτε πραγματικά, είτε ιδεατά ή ονομαστικά. Πραγματικά κέντρα κέρδους είναι εκείνα στα οποία το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που προσδιορίζεται προκύπτει από τη σύγκριση πραγματικών εσόδων από πωλήσεις και πραγματικού κόστους αυτών. Ονομαστικά η ιδεατά κέντρα κέρδους είναι εκείνα στα οποία το αποτέλεσμα που προσδιορίζεται προκύπτει από τη σύγκριση του πραγματικού κόστους με υπολογιστικά έσοδα, όπως π.χ. στο νηματοουργείο, το νήμα που παράγεται και στη συνέχεια βιομηχανοποιείται για την παραγωγή υφάσματος αποτιμάται, για τον προσδιορισμό του εσόδου του νηματοουργείου, στην τρέχουσα τιμή κατά το χρόνο παραγωγής ή βιομηχανοποίησής του.

3. Τα κέντρα κέρδους, κατά κανόνα, αποτελούν ευρύτερες περιοχές αρμοδιότητας και ευθύνης από τα κέντρα κόστους. Όπως τα κέντρα ευθύνης, έτσι και τα κέντρα κέρδους περιλαμβάνουν περισσότερα κέντρα κόστους, τα οποία κατά κανόνα συγκροτούν ξεχωριστό κλάδο εκμεταλλεύσεως ή χωρικά ξεχωριστή περιοχή δραστηριότητας.

4. Κριτήριο αποτελεσματικής ή μη δραστηριότητας του επικεφαλής ενός κέντρου κέρδους είναι το τελικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που πραγματοποιείται, σε

σύγκριση πάντα με το μέγεθος που προβλέπει το πρόγραμμα δράσεως. Το έσοδο του κέντρου κέρδους και το αντίστοιχο κόστος του αποτελούν στοιχεία διαμορφωτικά του αποτελέσματος, αυτά όμως δεν αντιπροσωπεύουν το τελικό αντικείμενο ελέγχου του υπεύθυνου του κέντρου κέρδους. Ο προσδιορισμός του εσόδου και του κόστους, τόσο στο σύνολο του κέντρου κέρδους, όσο και στις λειτουργικές του υποδιαιρέσεις (κέντρα κόστους κύριας και βοηθητικά), εξυπηρετούν κυρίως τον υπεύθυνο του κέντρου κέρδους, ο οποίος οφείλει να παρακολουθεί βήμα προς βήμα τη διαμόρφωση του κόστους, να συγκρίνει το κόστος με το αντίστοιχο έσοδο, να προσδιορίζει το αποτέλεσμα κατά τη διάρκεια της προϋπολογιστικής περιόδου και να παίρνει τα κατάλληλα μέτρα όταν διαπιστώνει ότι η πορεία διαμορφώσεως του κέρδους αποκλίνει από εκείνη που προβλέπουν το πρόγραμμα δράσεως και οι σχετικοί προϋπολογισμοί.

5. Για το λογιστικό προσδιορισμό του κόστους κατά κέντρο κέρδους λαμβάνεται υπόψη ότι η διαίρεση της οικονομικής μονάδας σε κέντρα κέρδους παρουσιάζει τα εξής πλεονεκτήματα:

α. Απομεγιστοποιεί τη μεγάλη μονάδα, χωρίζοντάς την σε μικρότερες ενότητες (π.χ. κλάδους, εργοστάσια ή κέντρα δραστηριότητάς της), έτσι ώστε να διευκολύνεται η διοίκηση και η παρακολούθηση της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

β. Οδηγεί στην κατανομή του έργου της διοικήσεως των μεγάλων μονάδων σε περισσότερα πρόσωπα, τα οποία μεταβάλλει σε ανώτερα στελέχη με επιχειρηματική νοοτροπία και αντίληψη.

γ. Εξασφαλίζει ανεξαρτησία και αυτοτέλεια της δραστηριότητας των υπευθύνων των κέντρων κέρδους και διευκολύνει τη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων, δεδομένου ότι κριτήριο ορθότητας των αποφάσεων που λαμβάνονται είναι η εξυπηρέτηση του τελικού στόχου, δηλαδή του προγραμματισμένου αποτελέσματος κατά την προϋπολογιστική περίοδο από το συγκεκριμένο κέντρο κέρδους.

6. Το κόστος των κέντρων κέρδους, κατά κανόνα, παρακολουθείται στο ίδιο κύκλωμα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, στο οποίο παρακολουθούνται και οι λοιπές κατηγορίες κόστους. Στην περίπτωση αυτή, στο λογαριασμό **92** της ομάδας 9 ανοίγεται ιδιαίτερος περιληπτικός υπολογαριασμός κατά κέντρο κέρδους, με ανάπτυξη ανάλογη τουλάχιστο με τα κέντρα κόστους που περιλαμβάνονται στο συγκεκριμένο κέντρο κέρδους. Στον υπολογαριασμό αυτό συγκεντρώνεται το κόστος που αφορά το κέντρο κέρδους.

Στο λογαριασμό **93** της ομάδας 9 ανοίγεται αντίστοιχος περιληπτικός υπολογαριασμός του κέντρου κέρδους, ο οποίος αναπτύσσεται σε τόσους υπολογαριασμούς όσα είναι τα προϊόντα (ή υπηρεσίες) που αφορούν το κέντρο αυτό. Στον περιληπτικό υπολογαριασμό του **93**, μετά την οριστικοποίησή του, καταλογίζεται το κόστος του αντίστοιχου περιληπτικού υπολογαριασμού του **92**.

Στον ίδιο περιληπτικό υπολογαριασμό χρεώνεται το κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών καθώς και των ενδιάμεσων προϊόντων (π.χ. ημιτελών) που αναλώνονται στην παραγωγή των συγκεκριμένων προϊόντων του κέντρου κέρδους, με πίστωση των λογαριασμών της διαρκούς απογραφής (**94**).

Στο λογαριασμό **94** της ομάδας 9 ανοίγεται αντίστοιχος περιληπτικός υπολογαριασμός του κέντρου κέρδους, ο οποίος αναπτύσσεται σε τόσους υπολογαριασμούς όσοι είναι και οι τελικοί φορείς (προϊόντα ή υπηρεσίες) του κέντρου αυτού.

Στο λογαριασμό **96** της ομάδας 9 ανοίγεται αντίστοιχος περιληπτικός υπολογαριασμός του κέντρου κέρδους, ο οποίος αναλύεται στους δευτεροβάθμιους

υπολογαριασμούς που προβλέπονται από το Σχέδιο Λογαριασμών (αναλυτικοί λογαριασμοί του **96**), εφόσον το κέντρο αυτό παρουσιάζει αντίστοιχο αντικείμενο. Στους υπολογαριασμούς του **96** γίνεται ο προσδιορισμός του μικτού κατά κέντρο κέρδους αποτελέσματος, το οποίο προκύπτει από τη σύγκριση των εσόδων με το κόστος παραγωγής ή αγοράς των πωλημένων και με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων του συγκεκριμένου αυτού κέντρου.

Στο λογαριασμό **98** της ομάδας 9 ανοίγεται αντίστοιχος περιληπτικός υπολογαριασμός του κέντρου κέρδους, ο οποίος αναλύεται σύμφωνα με τις ανάγκες που καλείται να εξυπηρετήσει, όπως π.χ. κατά προϊόν ή υπηρεσία. Στον υπολογαριασμό αυτό μεταφέρονται από τον αντίστοιχο υπολογαριασμό του **96** τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα και από τους οικείους υπολογαριασμούς του **92** τα έξοδα των λειτουργιών διοικήσεως, διαθέσεως (εκτός από τα άμεσα), χρηματοοικονομικής και ερευνών - αναπτύξεως, που βαρύνουν τα αποτελέσματα κατά κέντρο κέρδους, τα οποία μεταφέρονται τελικά στο λογαριασμό **98.99** «αποτελέσματα χρήσεως». Ο τελευταίος αυτός λογαριασμός, σε περίπτωση προσδιορισμού των αναλυτικών αποτελεσμάτων κατά κέντρο κέρδους, αλλάζει μορφή και προσαρμόζεται ανάλογα.

7. Σε περιπτώσεις που οι οικονομικές μονάδες παρουσιάζουν μεγάλο μέγεθος και τα επιμέρους κέντρα κέρδους στα οποία υποδιαιρούνται είναι σύνθετα, είναι δυνατό να οργανωθεί και να λειτουργήσει ξεχωριστή (αυτόνομη) αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως για κάθε ένα από τα κέντρα κέρδους ή για ορισμένα από αυτά.

2.1.10. ΟΜΑΔΑ 10^η :

Λογαριασμοί τάξεως

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- 01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη
- 01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη
- 01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη
- 01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

1. Στο λογαριασμό **01**, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό **05** «δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων», παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για φύλαξη, για είσπραξη, σε παρακαταθήκη ή σε χρήση.

2. Ο λογαριασμός **01** χρεώνεται με την αξία των περιουσιακών στοιχείων τρίτων (πραγματική ή προϋπολογιστική) ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών αυτών στοιχείων, με πίστωση του λογαριασμού **05**, πιστώνεται δε όταν τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στο δικαιούχο ή κατά οποιοδήποτε τρόπο παύουν να βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας, με χρέωση του λογαριασμού **05**. Η πίστωση του λογαριασμού **01** γίνεται με την αυτή αξία ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο είχε χρεωθεί (ακύρωση εγγραφής χρεώσεως).

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

- 02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λπ.
- 02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές
- 02.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων
- 02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες
- 02.19 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα
- 02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα

1. Στο λογαριασμό **02**, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό **06** «**πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών**», παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφαλείες που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της και καλής εκτελέσεως, από τρίτους, συμβάσεων που συνάπτονται με αυτούς (λογ. **02.00-02.09**). Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται ακόμα και οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφαλείες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεών της και καλής εκτελέσεως από αυτή συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους (λογ. 02.10-02.19).

2. Στο λογαριασμό **02** παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα τα οποία δε βρίσκονται στα χαρτοφυλάκια της οικονομικής μονάδας, επειδή, είτε έχουν προεξοφληθεί, είτε έχουν μεταβιβαστεί με οπισθογράφιση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας (λογ. **31.04, 31.05, 31.11** και **31.12**).

Η ένταξη των μεταβιβασμένων και προεξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων στο λογαριασμό **02**, αντί του λογαριασμού **04**, γίνεται επειδή από την οπισθογράφιση των γραμματίων αυτών απορρέει νομική ευθύνη της οικονομικής μονάδας (εγγύηση πληρωμής).

3. Ο λογαριασμός **02** χρεώνεται με την αξία των εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών που παραχωρούνται ή λαμβάνονται, καθώς και με την αξία των γραμματίων εισπρακτέων που προεξοφλούνται ή μεταβιβάζονται σε τρίτους, με πίστωση του λογαριασμού **06**, και πιστώνεται όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφαλείες παύσουν να υπάρχουν ή όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα της κατηγορίας αυτής εξοφληθούν από τους αποδέκτες τους ή επιστραφούν στην οικονομική μονάδα λόγω μη πληρωμής τους.

Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των παραπάνω κατηγοριών (π.χ. εγγυήσεων), η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

1. Στο λογαριασμό **03**, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό **07** «υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις», παρακολουθούνται, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, οι αμοτεροβαρείς συμβάσεις που αυτή έχει υπογράψει με τρίτους, κατά το μέρος που δεν έχουν εκτελεστεί.

2. Ο λογαριασμός **03** αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

3. Ο λογαριασμός **03** χρεώνεται με την αξία (πραγματική ή προϋπολογιστική) του ανεκτέλεστου μέρους κάθε αμοτεροβαρούς σύμβασης, με πίστωση του λογαριασμού **07**, πιστώνεται δε όταν οι συμβάσεις αυτές παύσουν να έχουν ισχύ ή εκτελεστούν κατά μέρος, με χρέωση του λογαριασμού **07**.

Είναι δυνατή η διενέργεια των λογιστικών εγγραφών της περιπτώσεως αυτής με λογιστικό ισότιμο.

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

1. Στο λογαριασμό **04**, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό **08** «διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Στον ίδιο λογαριασμό είναι δυνατή η παρακολούθηση της αφορολόγητης υπεραξίας εξαιτίας συγχωνεύσεως ή μετατροπής οικονομικών μονάδων, των δικαιωμάτων για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, καθώς και των μετοχών επικαρπίας της οικονομικής μονάδας που κυκλοφορούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας, π.χ. για τα αναπτυξιακά κίνητρα ή για τις ανώνυμες εταιρίες, που ισχύουν κάθε φορά.

2. Ο λογαριασμός **04** αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

3. Ο λογαριασμός **04** χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα κρίνει ότι απεικονίζει στους οικείους υπολογισμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (π.χ. λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες), με πίστωση του λογαριασμού **08**, και πιστώνεται όταν παύσει να υπάρχει το ενδιαφέρον παρακολούθησεως των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού **08**.

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- 05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη
- 05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη
- 05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη
- 05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων

Για το λογαριασμό 05, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 01

06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

- 06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

- 06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων
- 06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων
- 06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση Υποχρεώσεων
- 06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων
- 06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων
- 06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων
- 06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων

Για το λογαριασμό 06, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 02

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

Για το λογαριασμό 07, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 03

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

Για το λογαριασμό 08, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 04

09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

- 091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 01
- 092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 02
- 093 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 03
- 094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 04
- 095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 05
- 096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 06
- 097 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 07
- 098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 08

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών **09**, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως,

συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών **01-08.**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

3.1. Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

3.1.1. Υπόχρεοι στην Τήρηση Λογιστικών Βιβλίων

Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Για το χαρακτηρισμό αλλοδαπού προσώπου ως επιτηδευματία, αρκεί η ύπαρξη πραγματικής – φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις.

Επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αναγείρει ακίνητο εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες:

α) ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση εφόσον δεν έχουν ενταχθεί για τη δραστηριότητά τους αυτή στο κανονικό καθεστώς του νόμου 2859/2000.

β) το φυσικό πρόσωπο πλην του ελεύθερου επαγγελματία που παρέχει υπηρεσίες περιστασιακά σε επιτηδευματία και το σύνολο των ετήσιων αμοιβών του δεν υπερβαίνει τις πέντε χιλιάδες (5000) Ευρώ.

γ) ο συγγραφέας δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος, ο συνταξιούχος για την πρώτη μετά τη συνταξιοδότησή του έκδοση βιβλίου και ο εισηγητής επιμορφωτικών σεμιναρίων δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος ή συνταξιούχος, εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν είναι επιτηδευματίες από άλλη αιτία.

δ) το φυσικό πρόσωπο που σύμφωνα με το νόμο 2859/2000 δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία.

ε) το φυσικό πρόσωπο που συνδέεται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου το οποίο χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται γενικώς από την Ευρωπαϊκή Ένωση, εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, το ποσό των αμοιβών του δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) Ευρώ και υπηρεσίες που παρέχει αφορούν αποκλειστικά το ερευνητικό έργο.

Από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων απαλλάσσονται οι επιτηδευματίες που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) Ευρώ από πώληση αγαθών και μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) Ευρώ από παροχή υπηρεσιών. Δεν απαλλάσσονται οι επιτηδευματίες που πραγματοποίησαν χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) ή εξαγωγές ανεξαρτήτου ποσοστού. Ειδικά και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων του απαλλάσσεται ο πλανόδιος λαχειοπώλης μόνον για την δραστηριότητα αυτή.

3.1.2. Κατηγορίες Λογιστικών Βιβλίων

Στην Τρίτη κατηγορία εντάσσονται:

- α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες
- β) Τα πρόσωπα των περιπτώσεων β', γ', και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, εφόσον σε αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παρούσας περίπτωσης ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρεία .
- γ) Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών για όλες τις δραστηριότητες τους, εφόσον συμμετέχει σε αυτές τουλάχιστον ένα πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
- δ) Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολοκλήρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες της περίπτωσης (β).

Στη δεύτερη κατηγορία εντάσσονται:

- α) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975, καθώς και ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος , με εξαίρεση την κατασκευή δημόσιων και ιδιωτικών τεχνικών έργων.
 - β) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Όποιος από τους παραπάνω διατηρεί και κλάδο παροχής υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητές του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.
 - γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ. για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης θέρμανσης και ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας.
- Οι λοιποί επιτηδευματίες εντάσσονται στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους ως ακολούθως:

<u>Κατηγορίες βιβλίων</u>	<u>όρια ακαθάριστων εσόδων</u>
<u>Δεύτερη</u>	<u>μέχρι και 1.500.000 Ευρώ</u>
<u>Τρίτη</u>	<u>άνω των 1.500.000 Ευρώ</u>

3.1.3. Τήρηση Βιβλίου Αποθήκης

Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων εφόσον κατά τις δύο προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000)

ευρώ ή το ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (6.500.000) ευρώ εάν πρόκειται για επιτηδευματία που πωλεί αγαθά εκτός της χώρας κατά ποσοστό 80%, τηρεί βιβλίο αποθήκης.

Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατ' είδος, ποσότητα και αξία και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

Για τον επιτηδευματία που ενεργεί επεξεργασία ισχύουν τα παραπάνω όρια ακαθάριστων εσόδων και τηρεί βιβλίο αποθήκης πρώτων υλών, ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων.

Επιτηδευματίας που έχει παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας, η υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης κρίνεται αυτοτελώς για κάθε κλάδο.

Στο βιβλίο αποθήκης που τηρείται αναγράφεται και η χρονολογία εισαγωγής ή εξαγωγής κατά περίπτωση με μνεία του οικείου δικαιολογητικού εγγραφής.

Σε ιδιαίτερες μερίδες του βιβλίου αποθήκης της έδρας παρακολουθούνται:

α) η κίνηση κάθε υποκαταστήματος με εξαρτημένη λογιστική κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

β) η κίνηση κάθε αποθηκευτικού χώρου κατ' είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

γ) τα αγαθά που βρίσκονται σε τρίτους για οποιονδήποτε σκοπό κατ' είδος, ποσότητα και ανά τρίτο επιτηδευματία.

3.1.4. Στοιχεία που Εκδίδονται από Επιτηδευματίες

Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία

α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών),

β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοση του,

γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή ή μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοση του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών.

Κατ' εξαίρεση δεν απαιτείται η έκδοση δελτίου αποστολής για τις διακινήσεις ανταλλακτικών παγίων από τον επιτηδευματία μεταξύ των εγκαταστάσεών του, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτόν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις του και οι διακινήσεις αυτές διενεργούνται με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης κυριότητάς του ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης.

Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητα τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους. Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο, κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή

απόδειξη λιανικής πώλησης, ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης ή μη βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που εκδίδεται κατά περίπτωση αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσης τους. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται ή εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αγαθών, καθώς και ο αύξων αριθμός του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη ημέρα της διακίνησης των αγαθών, ανεξαρτήτως απόστασης, εφόσον, κάθε ημέρα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής. Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφει χωριστά τουλάχιστον την αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και την αξία του αγαθού που επιστρέφεται και την τυχόν διαφορά. Σε περίπτωση έκπτωσης μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 περίπτωση θ' του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται έκτων υστέρων ελάττωμα, εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πώλησης.

Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία, καθώς και οι επιτηδευματίες που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα.

Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Όταν χρησιμοποιείται φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών μετρητοίς, καθώς και επί πιστώσει από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, η ταινία αυτής θεωρείται ως στέλεχος των αποδείξεων αυτών αν αποτυπώνονται σ' αυτήν όλες οι ενδείξεις που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό για τις αποδείξεις αυτές, εκτός από την αναγραφή και ολογράφως του ποσού της αμοιβής.

Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο

επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.

Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο.

Στις περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης. Αντί της απόδειξης αυτής μπορεί να εκδίδεται άλλο στοιχείο αξίας του Κ.Β.Σ., εφόσον κατά την έκδοση τους αναγράφεται η ένδειξη απόδειξη αυτοπαράδοσης.

3.1.5. Φορτωτική

Το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας εκδίδει για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο προορίζεται για το μεταφορικό γραφείο ή τον διαμεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Όταν η φόρτωση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα, η φορτωτική εκδίδεται με την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών και το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου και το πρώτο αντίτυπο αυτής συνοδεύει τα αγαθά και επιστρέφεται στο μεταφορικό γραφείο ή στον διαμεταφορέα.

Όταν η μεταφορά ενεργείται κατ' εντολή του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, η φορτωτική του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα εκδίδεται μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την ολοκλήρωση της μεταφοράς και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της προηγούμενης ημέρας. Στην περίπτωση αυτή το πρώτο αντίτυπο της φορτωτικής μπορεί να παραμένει στο μεταφορικό γραφείο ή στον διαμεταφορέα εφόσον φυλάσσεται για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού και επιδεικνύεται όταν ζητηθεί από τον έλεγχο.

Για τη μεταφορά των αγαθών το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας, όταν η φόρτωση γίνεται από τις εγκαταστάσεις του, εκδίδει διπλότυπη κατάσταση

αποστολής αγαθών, στην οποία αναγράφει το είδος και τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών και τον τόπο του προορισμού τους.

Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στον μεταφορέα για την έκδοση της συγκεντρωτικής φορτωτικής. Εφόσον στην κατάσταση επισυνάπτεται αντίγραφο των τετραπλότυπων φορτωτικών που εκδόθηκαν, αναγράφεται μόνον ο αριθμός κάθε φορτωτικής, το συνολικό βάρος των αγαθών που μεταφέρονται και ο συνολικός αριθμός των δεμάτων.

Η φορτωτική περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα,

β) όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ' εντολή μεταφορικού γραφείου, διαμεταφορέα ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα,

γ) την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από το μεταφορέα,

δ) τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών,

ε) το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα,

στ) τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών,

ζ) το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς,

η) τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσίων μεταφορών.

3.1.6. Πρόσθετα Βιβλία

Ο επιτηδευματίας επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση χωρίς στοιχείο διακίνησης εμπορεύσιμων ή άγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση, καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι επιτηδευματίας ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος, τηρεί στην επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία διενεργείται η παραλαβή, βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής για κάθε παραλαβή.

Στο βιβλίο ή δελτίο καταχωρούνται με την παραλαβή των αγαθών η χρονολογία της παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που παραλαμβάνονται, ο σκοπός της παραλαβής, καθώς και η τιμή μονάδος επί παραλαβής νωπών οπωρολαχανικών από πρόσωπο που παράγει τα αγροτικά αυτά προϊόντα, με σκοπό την αγορά ή επί παραλαβής αυτών από το ως άνω πρόσωπο με σκοπό την πώληση για λογαριασμό του, η τιμή η οποία θα επιτυγχανόταν σε περίπτωση αγοράς αυτών κατά την ημέρα της παραλαβής τους από τον εντολέα και η συνολική αξία τους.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό, νόμο:

αα) λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησης του,

αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης,

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά,

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα αυτού τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων,

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, ο οποίος πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού,

γ) χωριστούς λογαριασμούς για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης αυτού και πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησης του.

Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:

α) ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας), στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης (ένοικος), την ημερομηνία άφιξης και αναχώρησης του και τον αριθμό του δωματίου. Επιπλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και τα είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών "πακέτο" καταχωρεί και τις περιλαμβανόμενες στο "πακέτο" υπηρεσίες και αγαθά.

β) ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης, τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται, χωριστά, των διδάκτρων, των τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης,

γ) ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρεί:

γα) Βιβλίο ασθενών, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, στην οποία καταχωρεί τη χρονολογία εισόδου του ασθενή, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση αυτού, καθώς και τη χρονολογία εξόδου του, την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του, το

είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, το είδος και την ποσότητα των φαρμάκων και λοιπών υλικών, εκτός των αναλωσίμων, που χορηγούνται και τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας θέσης καταχωρεί τη χρονολογία αυτής και την κατηγορία της νέας θέσης.

γβ) Βιβλίο μεριδολογίου για τους συνεργαζόμενους γιατρούς που παρέχουν ειδική περίθαλψη σε ασθενείς και αμείβονται από αυτούς. Το βιβλίο τηρείται σε μερίδες για κάθε γιατρό με αναγραφή της διεύθυνσής του, του Α.Φ.Μ. και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και όταν παρέχονται υπηρεσίες κατ' εντολή και για λογαριασμό τρίτου, στο βιβλίο αναγράφεται ακόμη το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και ο Α.Φ.Μ. του τρίτου. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη, τη χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή. Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς τα δεδομένα αυτά καταχωρούνται στις μερίδες όλων των γιατρών. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και από τα νοσοκομεία ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος ή το φόρο προστιθέμενης αξίας.

δ) ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρεί για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής,

ε) ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου, τηρεί βιβλίο πελατών στο οποίο καταχωρεί για κάθε μία επίσκεψη, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία επίσκεψης του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας,

στ) ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων, μοτοποδηλάτων και μοτοσικλετών τηρεί για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο ή μοτοποδήλατο ή μοτοσικλέτα βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εκπαιδευόμενου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράστασή του κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών. Το βιβλίο τηρείται στο αυτοκίνητο ή στο μοτοποδήλατο ή στη μοτοσικλέτα κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης.

ζ) ο επισκευαστής ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων, όταν παραλαμβάνει στην επαγγελματική του εγκατάσταση αγαθά για επισκευή που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν τηρεί βιβλίο ή δελτίο επισκευής αγαθών, στο οποίο καταχωρούνται με την παραλαβή των αγαθών η χρονολογία της παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που παραλαμβάνονται,

η) ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

ηα) εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης, στο οποίο αναγράφει το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποθέτη, το είδος, την ποσότητα, τον τρόπο και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. Κατά την εξαγωγή εκδίδει δελτίο αποστολής, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού,

ηβ) τηρεί βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσης του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής, καθώς και τον αριθμό του παραστατικού εσόδων,

θ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας.

Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται,

ι) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου.

Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του ή αρχίσει η εργασία επισκευής.

Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δεν λαμβάνεται αμοιβή, αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη «δωρεάν» και υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής δεν εφαρμόζονται για τα πλυντήρια που λειτουργούν με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης, εφόσον τα στοιχεία αξίας εκδίδονται αυτόματα κατά τη συναλλαγή μέσω κατάλληλης διασύνδεσης φορολογικού μηχανισμού εγκεκριμένου μοντέλου του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α').

ια) Οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, καθώς και οι εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρείται χωριστά για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο αυτού, η χρονολογία επίσκεψης και η διεύθυνση του.

ιβ) Ο πράκτορας κρατικών λαχείων τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων, στο οποίο καταχωρεί, πριν από την έναρξη πώλησης των λαχείων κάθε κλήρωσης, τους αριθμούς των λαχείων που προορίζονται να πωληθούν λιανικώς από τον ίδιο.

ιγ) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και, εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους.

ιδ) Ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα για τους πελάτες που τους επισκέπτονται στην επαγγελματική τους εγκατάσταση τηρούν βιβλίο πελατών, στο οποίο καταχωρούν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχουν, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρούν το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Ειδικά ο φυσιοθεραπευτής, καθώς και τα πρόσωπα των περιπτώσεων δ' και ια' που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο ή με ασφαλιστικά ταμεία (Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Β.Ε. κ.λπ.) και δεν λαμβάνουν ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους πελάτες ή ασθενείς ασφαλισμένους του Δημοσίου ή των ταμείων αυτών, μπορεί να μην καταχωρούν τα στοιχεία των πελατών αυτών ή των ασθενών στο βιβλίο πελατών ή επίσκεψης ασθενών.

ιε) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής,

γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου, τηρεί βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών, στο οποίο καταχωρεί για κάθε αγαθό που αγοράζει ή παραλαμβάνει από τρίτο για πώληση τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου και τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του οχήματος.

ιστ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την ημερομηνία εισόδου και εξόδου του Α.Φ.Μ. του κατόχου του, τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους, και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας η διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

ιζ) Ο εκμεταλλευτής αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, τηρεί για κάθε μηχανήμα βιβλίο έργων, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εργοδότη, τη διεύθυνση ή τη θέση του έργου, το είδος του έργου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία έναρξης και λήξης του έργου.

Επί ωριαίας αμοιβής αναγράφεται κάθε φορά η ώρα έναρξης και λήξης της εργασίας.

ιη) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, τηρεί βιβλίο κίνησης οχημάτων, σε μερίδες ανά όχημα, στο οποίο καταχωρεί την κίνηση του κάθε οχήματος εκτός εγκατάστασης ανεξάρτητα από το σκοπό και ειδικότερα, την ώρα και την ημερομηνία αναχώρησης, την αιτιολογία, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του μισθωτή ή άλλου προσώπου, το συμφωνηθέν μίσθωμα, την ώρα και την ημερομηνία καθώς και τον τόπο επιστροφής.

ιθ) Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εντολέα, τη χρονολογία της εντολής, το είδος, τη διεύθυνση και εφόσον δεν υπάρχει την περιοχή, τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου που αφορά η εντολή, καθώς και τη συμφωνούμενη αμοιβή. Επίσης με την ολοκλήρωση της εντολής καταχωρούνται η χρονολογία, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του αντισυμβαλλόμενου.

3.1.7. Διαχειριστική Περίοδος - Απογραφή – Ισολογισμός

Η Διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των είκοσι τεσσάρων μηνών. Ως διαχειριστική περίοδος έναρξης, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, θεωρείται και εκείνη κατά την οποία ο επιτηδευματίας, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

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

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

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

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

δ) η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της η συμμετέχουσα επιχείρηση.

Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

Αλλαγή του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου με σύντμηση ή επιμήκυνση αυτής επιτρέπεται, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για την αλλαγή αυτήν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο ένα (1) μήνα πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η επιμήκυνση ή ένα (1) μήνα πριν από την αιτούμενη λήξη της υπό σύντμηση διαχειριστικής περιόδου. Κατ' εξαίρεση για την αλλαγή για πρώτη φορά του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου δεν απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αλλά η υποβολή σχετικής γνωστοποίησης η οποία υποβάλλεται στις ανωτέρω οριζόμενες προθεσμίες. Η αίτηση ή η γνωστοποίηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας. Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους.

Η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτο.

Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Μέχρι την ημερομηνία ένταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος καθώς και η συνολική του αξία. Προκειμένου περί υποκαταστήματος που δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα ή αποθηκευτικού χώρου, η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων καταγράφεται σε διπλότυπες καταστάσεις.

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

- α) αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων,
- β) αποσβέσεις και
- γ) αναπόσβεστη αξία.

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

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

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

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησης του, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσεται υπογράφονται και από τον υπεύθυνο κατάρτισης αυτών λογιστή - φοροτεχνικό κάτοχο σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος με αναγραφή ονοματεπωνύμου, της διεύθυνσης κατοικίας του ή της έδρας του επαγγέλματος του, κατά περίπτωση, του Α.Φ.Μ., της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για τη φορολογία του, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος και την κατηγορία της άδειας. Όταν ο λογιστής - φοροτεχνικός υπογράφει ως εκπρόσωπος γραφείου παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών αναγράφεται ακόμη η επωνυμία του γραφείου, η διεύθυνση της έδρας, ο Α.Φ.Μ., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ο αριθμός μητρώου της άδειας λειτουργίας του γραφείου.

3.1.9 Θεώρησης Βιβλίων & Στοιχείων – Ενημέρωση –Αρίθμηση

Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν:

α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης,

β) το βιβλίο εσόδων - εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,

γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα,

δ) το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά,

ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD - ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησης του,

στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών,

ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10του Κώδικα αυτού,

η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.

B) Από τα στοιχεία:

α) το δελτίο αποστολής και το συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής,

β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,

γ) Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.

δ) Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

ε) Τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων.

Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους.

Δεν επιτρέπεται η θεώρηση των παραστατικών, των οποίων η έκδοση και θεώρηση προβλέπεται από μη φορολογικές διατάξεις, εκτός από συμβάσεις μίσθωσης αυτοκινήτων.

Η καταχώριση στα βιβλία και στα στοιχεία γίνεται χειρογράφως με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή, χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα.

Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.

Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου.

Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ μητρικής εταιρείας και θυγατρικών εταιρειών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης μερικά ή ολικά και τα φορολογικά στοιχεία αξίας χιλίων (1.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών για λογαριασμό του.

Ο επιτηδευματίας μπορεί, για τις ανάγκες των συναλλαγών ή για οργανωτικούς λόγους, να εκδίδει τα φορολογικά του στοιχεία σε περισσότερα αντίτυπα, εφόσον σε κάθε αντίτυπο αναγράφεται με σφραγίδα ή εντύπως ο προορισμός του. Ειδικά αν πρόκειται για στοιχείο διακίνησης αγαθών στα επιπλέον εκδιδόμενα αντίτυπα αναγράφεται κάτω από τον τίτλο του στοιχείου η ένδειξη «Δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς». Επίσης μπορεί στο περιεχόμενο των στοιχείων να προσθέτει και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κρίνει αναγκαίο.

Όλα τα στοιχεία φέρουν εντύπως ή με σφραγίδα τον τίτλο τους, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και την διεύθυνση του υπόχρεου σε έκδοση, τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας. Στα στοιχεία του υποκαταστήματος αναγράφεται και η διεύθυνση της έδρας με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή.

Τα βιβλία που τηρούνται σε κινητά φύλλα και όλα τα στοιχεία φέρουν ενιαία αρίθμηση, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο, η οποία μπορεί να επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο με γνωστοποίηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η γνωστοποίηση αυτή δεν απαιτείται για τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή. Επιτρέπεται μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η χρησιμοποίηση συγχρόνως περισσότερων σειρών για κάθε είδος στοιχείου, καθώς και για τα πρόσθετα βιβλία για τη διαρκή παροχή υπηρεσίας, με την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία φέρουν διακριτικό σειράς και τα βιβλία θεωρούνται με την ένδειξη «Διαρκής παροχή υπηρεσίας».

3.1.10. Μηχανογραφική Τήρηση Βιβλίων & Έκδοση Στοιχείων

Ο επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (H/Y) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται:

α) να έχει αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού στην ελληνική γλώσσα, που αναφέρεται τουλάχιστον στην εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού και το οποίο ενημερώνεται αμέσως για κάθε μεταβολή που επέρχεται σ' αυτό,

β) Να θέτει στη διάθεση του προϊσταμένου της ΔΟΥ, το κατάλληλο προσωπικό για τη χρήση του λογισμικού της επιχείρησης, για όσο χρόνο απαιτηθεί, κατά τη διάρκεια του ελέγχου και να επιτρέπει, σε συνεργείο ελέγχου που συμμετέχει και υπάλληλος με ειδικότητα πληροφορικής, την απευθείας λήψη οποιοδήποτε στοιχείου ή πληροφορίας από τα αρχεία του ηλεκτρονικού υπολογιστή

Τις υποχρεώσεις των περιπτώσεων α' και β' έχει και όποιος αναλαμβάνει τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων επιτηδευματιών,

γ) να διαφυλάσσει τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού, τις μηνιαίες καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης πληροφοριών, μέχρι την εκτύπωση των δεδομένων τους, και το εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού.

Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επιπλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

α) ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, ανάλογης με εκείνη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ή των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, εφόσον προορίζεται για επιχειρήσεις που τα εφαρμόζουν.

β) προσδιορισμού των χρησιμοποιούμενων μεταβλητών φορολογικών συντελεστών, εισφορών, τελών από τον ίδιο το χρήστη,

γ) αυτόματης ετήσιας προοδευτικής αρίθμησης κάθε ημερολογιακής εγγραφής, ξεχωριστά για κάθε ημερολόγιο, η οποία δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη. Η απλή εισαγωγή πληροφοριών ή άλλων ενδείξεων για μελλοντική έκδοση φορολογικών στοιχείων, δεν ασκεί οποιαδήποτε επίδραση στα λογιστικοποιημένα οικονομικά στοιχεία,

δ) διασφάλισης της ενημέρωσης των βιβλίων του επιτηδευματία με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά,

ε) ακύρωσης εγγραφής με έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου, σε περίπτωση λανθασμένης έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εφόσον δεν έγινε χρήση αυτών. Η διόρθωση της λανθασμένης εγγραφής μπορεί να γίνεται με αλγεβρική απεικόνιση, με την προϋπόθεση ότι η ίδια μέθοδος θα εφαρμόζεται σε όλα τα επίπεδα λογαριασμών στους οποίους αφορά η διόρθωση,

στ) διαχωρισμού, καταχώρησης και εκτύπωσης των οικονομικών πράξεων της νέας διαχειριστικής περιόδου, παράλληλα με τις οικονομικές πράξεις και τις τακτοποιητικές πράξεις της διαχειριστικής χρήσης που έληξε (σύνταξη ισολογισμού), καθώς και αυτόματης μεταφοράς των υπολοίπων στους λογαριασμούς της νέας χρήσης. Κάθε υπόλοιπο που μεταφέρεται στη νέα χρήση πρέπει να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο,

ζ) διαχωρισμού και χωριστής εκτύπωσης των πράξεων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης που έληξε από τις τακτοποιητικές πράξεις της ίδιας χρήσης,

η) μεταγενέστερης αναπαραγωγής των εγγραφών σε περίπτωση τροποποίησης του λογισμικού,

θ) αυτόματης ενέργειας των αθροίσεων των ποσών των ημερολογίων, των λογαριασμών, των ισοζυγίων, των καταστάσεων και των στηλών των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας και μεταφοράς τους από μία σελίδα σε άλλη.

3.2. ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του. τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του. καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων. πρώτων υλών από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις,

γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

ε) το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

Το ποσό κάθε πράξης της προηγούμενης παραγράφου αναλύεται σε ιδιαίτερες στήλες του τηρουμένου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α.. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση χρήσης ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερησίου δελτίου «Ζ», όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί Τεχνικών Προδιαγραφών των φ.τ.μ..

Παρέχεται η δυνατότητα καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Ζ» με μία μηνιαία συγκεντρωτική εγγραφή με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς, που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ., και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επί μέρους ημερήσιων δελτίων «Ζ», με αναγραφή στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της περιόδου που αφορά, καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερησίου δελτίου «Ζ» του αντίστοιχου μήνα. Τα ημερήσια δελτία «Ζ» θα συνεχίσουν να εκδίδονται και να διαφυλάσσονται κατά τα οριζόμενα από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φ.τ.μ.

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου,

β) οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

γ) Η αξία αγοράς και πώλησης των πάγιων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές, καθώς και οι αποσβέσεις τους, όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα.

δ) οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται, καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφληση τους.

Μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρείται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών, με διάκριση λιανικών - χονδρικών πωλήσεων, καθώς και των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων, για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα.

Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων – εξόδων.

3.3. ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, ΦΕΚ Α' 283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία. Επίσης τηρεί και μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης.

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Οι ανώνυμες εταιρίες τηρούν βιβλίο πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετόχων. Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης τηρούν βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίο πρακτικών διαχείρισης.

Ο επιτηδευματίας που συντάσσει τις Ετήσιες Οικονομικές του Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) τηρεί τα λογιστικά του βιβλία ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π. υποχρεούται:

A. Να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.).

Στον Πίνακα αυτόν καταχωρούνται σε χωριστές στήλες για κάθε πρωτοβάθμιο διαφοροποιημένο λογαριασμό σε χρέωση ή πίστωση:

- α)** Η αξία όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Λογιστική βάση).
- β)** Η αξία όπως προσδιορίζεται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας (Φορολογική βάση).
- γ)** Η διαφορά μεταξύ Λογιστικής και Φορολογικής βάσης.

B. Να τηρεί ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στον Π.Σ.Λ.Φ.Β. και στον Πίνακα Φορολογικών

Αποτελεσμάτων, στο βαθμό που, κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησης της προ των αποσβέσεων αξίας τους είτε λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

Γ. Να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών, των οποίων τα δεδομένα προκύπτουν από λογαριασμούς που τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο.

3.4. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

Υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων.

Δεν θεωρείται ότι στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα όταν πραγματοποιούνται μόνο απλές παραλαβές ή παραδόσεις αγαθών ή όταν ενεργούνται εργασίες διοικητικές, προβολής αγαθών ή άλλες συναφείς εργασίες και οι δοσοληψίες στις εγκαταστάσεις αυτές περιορίζονται μόνο στη διενέργεια των εξόδων λειτουργίας τους. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται στα προηγούμενα εδάφια δεν θεωρούνται υποκαταστήματα οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι, καθώς και οι λοιπές πρόσκαιρες εγκαταστάσεις που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι τριάντα (30) ημερολογιακές ημέρες.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας τηρεί και στο υποκατάστημά του ιδιαίτερο βιβλίο αγορών ή εσόδων – εξόδων.

Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης των πιο πάνω βιβλίων, εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, τηρεί στο υποκατάστημα κατά την διπλογραφική μέθοδο τουλάχιστον ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων.

Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσει μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και έλεγχου με ανάπτυξη αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών της έδρας. Στο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου καταχωρούνται και τα προοδευτικά αθροίσματα των προηγούμενων μηνών. Το πρωτότυπο αποστέλλεται στην έδρα για ενημέρωση των βιβλίων. Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στην σύνταξη φύλλου ανάλυσης και ελέγχου, εφόσον το ημερολόγιο είναι διπλότυπο με ανάπτυξη αντίστοιχη εκείνης των λογαριασμών της έδρας.

Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί, για το υποκατάστημα του, αντί των όσων πιο πάνω αναφέρονται, ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά:

- α) το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας,
- β) οι ταμειακές πράξεις και
- γ) οι συμψηφιστικές πράξεις.

Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται στην έδρα, για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Όταν τα βιβλία της έδρας και του υποκαταστήματος τηρούνται μηχανογραφικά, το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων ή το μηνιαίο φύλλο ανάλυσης ελέγχου ή το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών τηρούνται απλότυπα και τα δεδομένα τους αποστέλλονται στην έδρα με οποιονδήποτε τρόπο για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης των πιο πάνω ημερολογίων και καταστάσεων εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος και εφόσον δίνεται άμεσα στον έλεγχο το υπόλοιπο ταμείου κάθε υποκαταστήματος για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία μέχρι την ημέρα που έπρεπε να έχει γίνει η ενημέρωση των βιβλίων.

Το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρεί ίδια βιβλία τρίτης κατηγορίας και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης των βιβλίων υποκαταστήματος στις εξής περιπτώσεις:

α) Στο υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή με άλλο υποκατάστημα.

β) Στις οποιοδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις. Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος στο οποίο ανήκουν το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη τους, κατά περίπτωση

Το υποκατάστημα της πιο πάνω περίπτωσης *α'* απαλλάσσεται μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και από την τήρηση ιδιαίτερου πρόσθετου βιβλίου εφόσον τα δεδομένα του καταχωρούνται στο πρόσθετο βιβλίο που τηρείται στην έδρα ή σε άλλο υποκατάστημα του ίδιου ή συνεχόμενου κτιριακού χώρου.

Το υποκατάστημα της πιο πάνω περίπτωσης *β'* απαλλάσσεται και από την τήρηση ιδιαίτερου βιβλίου αποθήκης, καθώς και από τη σύνταξη καταστάσεων ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων, εφόσον τα δεδομένα του βιβλίου ή των καταστάσεων αυτών καταχωρούνται διακεκριμένα στα αντίστοιχα βιβλία ή καταστάσεις της έδρας.

Με γνωστοποίηση του επιτηδευματία στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας μπορεί να επιτραπεί από την έναρξη της λειτουργίας τους ή της διαχειριστικής περιόδου η ενσωμάτωση των δεδομένων των βιβλίων υποκαταστημάτων, που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα, στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα. Επίσης μπορεί να επιτραπεί η ενσωμάτωση των δεδομένων των βιβλίων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα στα βιβλία της έδρας, μέσω των βιβλίων άλλου υποκαταστήματος, το οποίο επίσης δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα. Οι ανωτέρω γνωστοποιήσεις κοινοποιούνται και στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα. Τα δεδομένα των βιβλίων των υποκαταστημάτων τα οποία ενσωματώνονται στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος εμφανίζονται χωριστά από τα δεδομένα των βιβλίων του υποκαταστήματος αυτού.

Με αίτηση του επιτηδευματία και έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας μπορεί να επιτραπεί ή μη τήρηση ή η κατά διάφορο

τρόπο τήρηση όλων ή μερικών βιβλίων του υποκαταστήματος και του αποθηκευτικού χώρου, με εξαίρεση το βιβλίο αποθήκης. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα ή ο αποθηκευτικός χώρος.

3.5. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

3.5.1. Τακτικές Αποσβέσεις

Μέθοδοι απόσβεσης:

Ο νόμος αναγνωρίζει δύο μεθόδους απόσβεσης των περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων, τη σταθερή μέθοδο και τη φθίνουσα μέθοδο.

A. Έτσι, με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της περίπτωσης στ της παρ. 1 του άρθρου 31, οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και τον λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μεικτές επιχειρήσεις, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης είτε με τη φθίνουσα μέθοδο, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος απόσβεσης που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται παγίως.

B. Με τη σταθερή μέθοδο οι αποσβέσεις υπολογίζονται με την εφαρμογή σταθερού συντελεστή επί της αρχικής αξίας κτήσης ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας των παγίων στοιχείων, προσαυξημένης με την αξία των προσθηκών και βελτιώσεων.

Παράδειγμα: Έστω αξία λοιπού εξοπλισμού ανέρχεται σε 10.000 ευρώ με πιθανή διάρκεια ωφέλιμης ζωής του εξοπλισμού 5 χρόνια. Έστω ότι ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20%. Η ετήσια απόσβεση θα είναι: $10.000 : 20\% = 2.000$, δηλαδή: Με τη φθίνουσα μέθοδο ο συντελεστής απόσβεσης παραμένει σταθερός σε όλη τη διάρκεια, υπολογίζεται όμως επί της αξίας που απομένει μετά την αφαίρεση των αποσβέσεων των προηγούμενων χρήσεων. Έτσι, στο πιο πάνω παράδειγμα:

Στην πράξη χρησιμοποιείται και δεύτερη μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης, σύμφωνα με την οποία προσμετρείται η ωφέλιμη διάρκεια του αγαθού π.χ. 10 έτη, δηλαδή 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 με την πρόσθεση των οποίων προκύπτει ο αριθμός 55. Η απόσβεση γίνεται με τα ποσοστά του αριθμού αυτού αλλά με αντίστροφη τάξη.

Έτσι: Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΠΔ 100/1998, για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο, τα ποσοστά των αποσβέσεων που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή 3. Οι συντελεστές αποσβέσεων που προκύπτουν κατά τον πολλαπλασιασμό αυτόν υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Συνεπώς εφαρμόζεται η πρώτη μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης.

Σύμφωνα εξάλλου με τις διατάξεις των δύο προτελευταίων εδαφίων της περίπτωσης στ της παρ. 9 του άρθρου 31, οι επιχειρήσεις που επιλέγουν τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης των παγίων τους δεν δικαιούνται να διενεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες αποσβέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 1892/1990. Το ίδιο ισχύει και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση για την εγκατάσταση μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της ΔΕΗ.

Επιλογή συντελεστή απόσβεσης: Τα ποσοστά των συντελεστών απόσβεσης προβλέπονται από το ΠΔ 100/1998. Σύμφωνα με τη διάταξη του πέμπτου εδαφίου της περίπτωσης στ της παρ. 9 του άρθρου 31, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 6 του άρθρου 5 του Ν. 3091/2002, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέγουν είτε τον κατώτερο είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, αυτόν δε που θα επιλέξουν θα τον χρησιμοποιούν παγίως.

Το ΠΔ 100/1998 δεν προβλέπει ανώτερους και κατώτερους συντελεστές. Το διάταγμα αυτό θα αντικατασταθεί με άλλο, η επεξεργασία του οποίου έχει ήδη αρχίσει στο υπουργείο Οικονομικών.

Νέες επιχειρήσεις: Σύμφωνα με τη διάταξη του έκτου εδαφίου της περίπτωσης στ της παρ. 1 του άρθρου 31, οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους μπορούν να προβούν σε απόσβεση όλων των παγίων περιουσιακών τους στοιχείων, είτε με συντελεστή μηδέν είτε με συντελεστή 50% του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

Αποσβέσεις που δεν αφαιρούνται: Με τη διάταξη της παρ. 8 του άρθρου 5 του Ν. 3091/2002, προστέθηκε στην περίπτωση στ της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ νέο εδάφιο σύμφωνα με το οποίο, ειδικά οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία αγοράζονται από εξωχώρια εταιρεία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Ως εξωχώρια εταιρεία νοείται η εταιρεία που έχει την έδρα της σε αλλοδαπή χώρα, με βάση τη νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκή φορολογική μεταχείριση.

* Τα μαθηματικά αποθέματα: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης δ της παρ. 1 του άρθρου 31, από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρούνται τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλιστικών εταιρειών, καθώς και τα αποθεματικά για την αποκατάσταση του ενεργητικού, που με βάση τη σύμβαση (το ενεργητικό) θα περιέλθει μετά πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους.

Οι ασφαλιστικές εταιρείες οι οποίες αναλαμβάνουν την καταβολή ενός εφάπαξ ποσού ή την παροχή σύνταξης στους ασφαλισμένους, για να αντιμετωπίσουν τις υποχρεώσεις τους σχηματίζουν κάθε χρόνο με βάση αναλογιστική μελέτη τα λεγόμενα μαθηματικά αποθέματα τα οποία σύμφωνα με την πιο πάνω διάταξη αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα.

Αποθεματικά για την αποκατάσταση του ενεργητικού σχηματίζουν οι μεγάλες κατασκευαστικές εταιρείες στις οποίες έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα κατασκευής ενός μεγάλου έργου και εκμετάλλευσής του για ορισμένο χρόνο, με τον όρο ότι μετά την πάροδο του χρόνου εκμετάλλευσής το έργο θα περιέλθει σε εκείνον που παραχώρησε το δικαίωμα κατασκευής και εκμετάλλευσής του έργου. Για την αποκατάσταση της ζημιάς την οποία υποτίθεται ότι θα υποστεί η εταιρεία από την απώλεια του κεφαλαίου που δαπάνησε για την κατασκευή του έργου, δικαιούται να

σχηματίζει αποθεματικό ανεξάρτητα από το αν πραγματοποιεί κέρδη ή όχι, το οποίο αφαιρείται από τα ακαθάριστα έσοδα.

Το ποσό του σχηματιζόμενου και αφαιρούμενου αποθεματικού είναι ίσο με το πηλίκο που προκύπτει από τη διαίρεση της αξίας του έργου με τον αριθμό των ετών εκμετάλλευσής του, δηλαδή:

Σχηματιζόμενο και αφαιρούμενο αποθεματικό = Αξία έργου / Έτη εκμετάλλευσης

* Η ζημιά από τη φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης η της παρ. 1 του άρθρου 31, από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρείται η ζημιά που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση του κεφαλαίου. Σύμφωνα με τη διάταξη, για τον υπολογισμό της ζημιάς από την πώληση ακινήτων θα ληφθεί υπόψη η αξία του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων. Έτσι, αν υποθεθεί ότι επιχείρηση εμφανίζει στον ισολογισμό της αναπόσβεστη αξία ενός ακινήτου της 100.000 ευρώ, αν το ακίνητο αυτό βρίσκεται σε περιοχή που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα και με βάση το σύστημα αυτό η αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε σε 70.000 ευρώ, τότε εφόσον η επιχείρηση το πουλήσει η ζημιά που θα αναγνωριστεί για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα θα ανέλθει σε 30.000 ευρώ.

Σύμφωνα με τη διάταξη, δεν αφαιρείται από τα ακαθάριστα έσοδα η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης.

Όπως ρητώς αναφέρεται στη διάταξη, για να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα η ζημιά από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου θα πρέπει αυτή να έχει πραγματοποιηθεί. Αν προβλεφθεί ότι θα προκύψει ζημιά αλλά αυτή δεν πραγματοποιηθεί, τότε μπορεί να υπολογιστεί και να μεταφερθεί σε λογαριασμό πρόβλεψης, χωρίς όμως να παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα.

* Οι αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης θ της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, όπως αυτή η διάταξη ισχύει μετά την αντικατάστασή της με τη διάταξη της παρ. 8 του άρθρου 5 του Ν. 3091/2002, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αφαιρούνται οι επισφαλείς απαιτήσεις οι οποίες έγιναν οριστικές. Η διάταξη προβλέπει την έκδοση υπουργικής απόφασης με την οποία θα καθοριστούν τα δικαιολογητικά για την έκπτωση των δαπανών αυτών.

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις οι επιχειρήσεις υπολόγιζαν και αφαιρούσαν από τα ακαθάριστα έσοδά τους προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις αδιάφορα αν είχαν ή όχι επισφαλείς απαιτήσεις.

* Τα δικαιώματα και οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης ι της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αφαιρούνται τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Για την έκπτωση των δικαιωμάτων και αποζημιώσεων αρκεί η πίστωση αυτών στο όνομα του δικαιούχου, η οποία μπορεί να γίνει μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού της χρήσης στην οποία αναφέρονται. Όταν ο δικαιούχος των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων είναι αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, απαιτείται να έχει αποδοθεί ο φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 13 του ΚΦΕ.

Η περίπτωση γ της παρ. 4 του άρθρου 66 του ΚΦΕ προβλέπει τη σύσταση ειδικών επιτροπών στα ελεγκτικά κέντρα, στις οποίες ανατίθεται ο έλεγχος των δαπανών

αυτών όταν υπερβαίνουν τα κατά περίπτωση όρια, με εξαίρεση τα ποσά από πνευματικά δικαιώματα, συγγενικά και συναφή δικαιώματα, που καταβάλλονται για λογαριασμό τρίτων. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται όταν οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα καταβάλλονται:

- Από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σήματα, μεθόδους εμπορίας ή και διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, καθώς και από μεικτές επιχειρήσεις κατά το μέρος που αφορούν τον εμπορικό κλάδο, ανεξάρτητα από το ύψος τους.

- Από τις λοιπές επιχειρήσεις στη μητρική τους επιχείρηση προκειμένου για θυγατρικές, στο κεντρικό τους κατάστημα προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπής, σε αλλοδαπή ή ημεδαπή επιχείρηση που ανήκει στον ίδιο όμιλο επιχειρήσεων, εφόσον υπερβαίνουν το 4% των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος, ή το ποσό των 300.000 ευρώ, ανεξάρτητα από το καταβαλλόμενο ποσοστό εκ των ακαθαρίστων εσόδων.

* Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης ια της παρ. 1 του άρθρου 31, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αφαιρούνται οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες οι οποίες αφορούν πάγιο εξοπλισμό, οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία χρόνια. Οι δαπάνες αυτές αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα ανεξάρτητα αν επιτεύχθηκε ο σκοπός για τον οποίο πραγματοποιήθηκαν.

Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, τα κριτήρια χαρακτηρισμού των δαπανών αυτών καθορίζονται με απόφαση του υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας. Κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 12962/3.11.1987 υπουργική απόφαση με την οποία χαρακτηρίστηκαν ως δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας οι δαπάνες που αφορούν συγκεκριμένες δραστηριότητες οι οποίες αναφέρονται στην απόφαση.

* Τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων: Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης ββ της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αφαιρούνται τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την απόκτηση ακινήτων. Τα έξοδα αποσβένονται σύμφωνα με τη διάταξη είτε εφάπαξ κατά τον χρόνο που πραγματοποιήθηκαν είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Ειδικά τα έξοδα που πραγματοποιούν οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, τα οποία θα αποτελέσουν αντικείμενο σύμβασης του ίδιου νόμου, αποσβένονται είτε εφάπαξ ή τμηματικά μέσα σε μία πενταετία ή ακόμη ισόποσα μέσα στις χρήσεις που διαρκεί η σύμβαση.

Ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης νοούνται εκείνα που πραγματοποιούνται κατά το προπαρασκευαστικό στάδιο έναρξης των εργασιών της επιχείρησης, ενώ έξοδα κτήσης των ακινήτων είναι όσα πραγματοποιούνται για την απόκτηση ενός ακινήτου, όπως είναι ο φόρος μεταβίβασης, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, η αμοιβή του δικηγόρου, οι τυχόν προμήθειες και μεσιτείες, τα έξοδα μεταγραφής κτλ.

Με το Π.Δ.299/2003

Αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η διαδικασία μείωσης της αξίας του (οικοδομής, μηχανήματος, επίπλου κ.λπ.) που υφίσταται αυτό κάθε χρόνο λόγω χρήσης του (λειτουργίας του).

Με το Π.Δ.299/2003 δια να μην υπάρχουν διαφωνίες ως προς το ετήσιο ποσοστό απόσβεσης καθορίστηκαν κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης κατά πάγιο στοιχείο. Ο κάθε επιχειρηματίας λοιπόν μπορεί να επιλέγει έναν από τους

συντελεστές απόσβεσης μεταξύ κατώτερου και ανώτερου, τον οποίο υποχρεούται να εφαρμόζει μέχρι ολοσχερούς απόσβεσης του παγίου στοιχείου.

Σε επιχειρήσεις με βιβλία Β΄ κατηγορίας όπου δεν εφαρμόζεται το διπλογραφικό σύστημα η αξία κτήσης του παγίου αναγράφεται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων-εξόδων και επίσης γράφεται εκεί κατ'έτος ο υπολογισμός της απόσβεσης.

Πρέπει εδώ να σημειώσουμε ότι η απόσβεση κάθε έτος είναι υποχρεωτική. Επομένως αν μια επιχείρηση δεν την ενήργησε σε κάποιο έτος η απόσβεση χάνεται. Προς γνώση και συμμόρφωση αναφέρουμε συνοπτικά τις σχετικές με τις αποσβέσεις διατάξεις του Π.Δ.299/2003.

Σύνοψη σχετικών διατάξεων

(Άρθρο 1 και 2 Π.Δ.299/2003)

Σε ποιες επιχειρήσεις ή επαγγέλματα εφαρμόζεται

Ο συντελεστής απόσβεσης (κατώτερος ή ανώτερος) εφαρμόζεται στα πάγια στοιχεία εμπορικών, βιομηχανικών και γεωργικών επιχειρήσεων καθώς και των ελεύθερων επαγγελματιών, που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας ΚΒΣ και εκπίπτουν εφόσον είναι γραμμένες στα βιβλία με οριστικές εγγραφές σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η κατ'έτος απόσβεση των παγίων στοιχείων είναι υποχρεωτική (από ισολογισμό 31.12.1997) και θα γίνεται με τον επιλεγμένο κατώτερο ή ανώτερο συντελεστή, για όλες τις χρήσεις και για όλα τα πάγια μέχρι να αποσβεστούν 100%.

Για πάγια που αποκτώνται από 1.1.2005 και μετά, μπορεί να επιλεγεί και συντελεστής μεταξύ του ανώτερου και κατώτερου των πινάκων. Αν οι αποσβέσεις γίνουν με μεγαλύτερο του προβλεπόμενου συντελεστή η διαφορά καταλογίζεται ως η «λογιστική διαφορά». Αν γίνει με χαμηλότερο ή δεν γίνει απόσβεση του παγίου για ένα έτος η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να υπολογίσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που δεν ενήργησε. Το υποχρεωτικό της απόσβεσης παγίων αφορά και τις επιχειρήσεις με βιβλία Β΄ κατηγ. ΚΒΣ.

Πότε αρχίζει και πότε τελειώνει η απόσβεση

Τα αποσβέσεων αφορούν 12μηνη περίοδο. Αν επομένως αγοραστεί πάγιο στοιχείο μέσα στη χρήση π.χ. τον Ιούλιο και τεθεί σε λειτουργία τον Ιούλιο θα υπολογιστεί ως απόσβεση προβλεπόμενος συντελεστής επί 7/12 γιατί λειτούργησε 7 μήνες. Η απόσβεση σταματάει να υπολογίζεται όταν καλύψει την αξία κτήσης του παγίου πλέον της δαπάνης προσθηκών και βελτιώσεων.

Μέθοδοι απόσβεσης

Οι αποσβέσεις γίνονται με τη σταθερή μέθοδο. Δηλαδή με την εφαρμογή επί της αξίας κτήσης έκαστου περιουσιακού στοιχείου προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων και του οικείου σταθερού συντελεστή απόσβεσης (κατώτερου ή ανώτερου κατόπιν επιλογής) ο οποίος συντελεστής αναφέρεται στην ετήσια απόσβεση και περιλαμβάνεται στους οικείους πίνακες.

Κατ'εξαιρέση οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές και λατομικές και μικτές επιχειρήσεις για τον καινούριο μηχανολογικό εξοπλισμό παραγωγής τους που αποκτούν από 1.1.1998 και μετά έχουν την δυνατότητα να εφαρμόζουν αντί της σταθερής τη φθίνουσα. Στη φθίνουσα μέθοδο εφαρμόζεται ο τριπλάσιος συντελεστής που προβλέπεται για την σταθερή μέθοδο επί της αναπόσβεστης αξίας του παγίου. Όταν με τη φθίνουσα μέθοδο η υπολειμματική αξία του παγίου φθάσει κάτω από το 10% της αξίας κτήσης, το ποσόν αυτό δύναται να αποσβεσθεί σε μία χρήση.

Η μέθοδος, καθώς και ο κατώτερος ή ανώτερος συντελεστής κατόπιν επιλογής από το έτος 2005 εφαρμόζονται υποχρεωτικά για όλες τις επόμενες χρήσεις και μέχρι να αποσβεστούν ολοσχερώς τα πάγια, εκτός αν πρόκειται για αγορά νέων.

Νέες επιχειρήσεις (αυτές που ιδρύονται από 1.1.2003)
Οι νέες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα στα 3 πρώτα χρόνια που ακολουθούν τη διαχείριση που έκαναν έναρξη εργασιών:

α) να μην πραγματοποιήσουν αποσβέσεις ή

β) να πραγματοποιήσουν αποσβέσεις με συντελεστή μειωμένο κατά 50% προβλεπόμενο από τους πίνακες,

π.χ. επιλογή κατώτερου 8%, συντελεστής απόσβεσης 4% (μείον 50%). Η επιλογή αφορά όλα τα πάγια στοιχεία και για τις 3 χρήσεις. Σημειώνουμε ότι οι νέες αυτές επιχειρήσεις για τον πρώτο χρόνο λειτουργίας τους θα εφαρμόσουν κανονικά τον επιλεγμένο συντελεστή και ως άνω τρόπος απόσβεσης εφαρμόζεται δυνητικά.

Η αξία των ανταλλακτικών και εργαλείων αποσβένεται υποχρεωτικά 100% στον χρόνο που χρησιμοποιήθηκαν πρώτη φορά.

Τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης μπορεί να αποσβεστούν σε μία χρήση ή ισόποσα τμηματικά μέσα σε μία πενταετία.

Στα ακίνητα αποσβένεται μόνο η αξία των κτισμάτων. Σε ατομικές επιχειρήσεις, ελευθέριο επάγγελμα, Ο.Ε. & Ε.Ε., όταν το ακίνητο είναι ιδιοχρησίας, δηλώνεται στην Α' πηγή και αφαιρείται από την απόσβεση το 3% που υπολογίστηκε σαν έκπτωση (άρθρο 23 ΚΦΕ).

Τα καλούπια (μήτρες) αποσβένονται εφάπαξ δυνητικά. Ο συντελεστής απόσβεσης είναι ο κατώτερος 11% και ο ανώτερος 15%.

Η απόσβεση οικιακών συσκευών ή συστημάτων χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας προβλέπονται απόσβεση μόνο στο 75% της αξίας του.

Πάγια αξίας κτήσης μέχρι 600 ευρώ (από 1.1.2005 μέχρι 1.200 ευρώ) δύνανται να αποσβένονται εφάπαξ μέσα στη χρήση που αγοράστηκαν.

Βιβλίο παγίων

Για την παρακολούθηση της κατ' έτος ορθής απόσβεσης και της ολοκλήρωσης της απόσβεσης απαιτείται η τήρηση ειδικού βιβλίου κατά πάγιο περιουσιακό στοιχείο.

Πάγια στοιχεία που δεν περιλαμβάνονται στο π.δ.299/2003 θα αποσβεστούν ανάλογα με την κατ' εκτίμηση ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους.

Απόσβεση παγίων εξ ελευθέρων επαγγελματιών

Η/Υ λογισμικά 24%, ηλεκτρονικά συγκροτήματα 30%, ενώ στις εμπορικές μπορεί να αποσβεσθεί και εφάπαξ.

Οι συντελεστές αποσβέσεων εφαρμόζονται σε διαχειρίσεις που αρχίζουν από 1.1.2003.

Η δαπάνη για αγορά και εγκατάσταση φορολογικού μηχανισμού αποσβένεται εφάπαξ ή σε 3 διαχειριστικές χρήσεις. Το ίδιο ισχύει και για τις αντλίες πετρελαίου πρατηριούχων υγρών καυσίμων (από 1.1.2003).

Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, αποσβένονται στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν. Οι δαπάνες για πάγιο εξοπλισμό αποσβένονται σε 3 χρόνια. Αν οι δαπάνες επιστημονικής κλπ. έρευνας υπερβαίνουν το μέσο όρο των δαπανών των δύο τελευταίων ετών, αφαιρείται επί πλέον το 50%, των δαπανών της χρήσης αυτής.

Εφαρμόζεται για δαπάνες από 1.1.2005 - 21.12.2008.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

4.1. ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

4.1.1. Προσλήψεις Μισθωτών

Μισθωτοί θεωρούνται αυτοί που ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα σαν υπάλληλοι ή εργάτες και όχι αυτοί που προσφέρουν ευκαιριακή εργασία, έστω και με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας κατά τις ελεύθερες ώρες τους, ενώ σαν κύριο επάγγελμα έχουν κάτι άλλο.

Εξαρτημένη εργασία παρέχουν όσοι βρίσκονται σε σχέση υπηρεσιακής εξάρτησης με τον εργοδότη, εργαζόμενοι υπό την επιτήρησή του και την καθοδήγησή του. Η εξάρτηση μπορεί να είναι περισσότερο ή λιγότερο στενή, ανάλογα με τη φύση της εργασίας.

Οι **μισθωτοί** χωρίζονται σε :

Υπαλλήλους, όπου θεωρούνται οι μισθωτοί εκείνοι που παρέχουν αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο πνευματική εργασία. Σε ορισμένες περιπτώσεις με συγκεκριμένη διάταξη νόμου ή ανάλογη δικαστηριακή νομολογία, έχουν προσδώσει σε ορισμένες κατηγορίες μισθωτών την υπαλληλική ιδιότητα. Π.χ. δεν θεωρούνται ιδιωτικοί υπάλληλοι οι *υπηρέτες* κάθε κατηγορίας και γενικά κάθε πρόσωπο που χρησιμοποιείται αμέσως στην παραγωγική διαδικασία σαν βιομήχανος, βιοτεχνικός κλπ. Εργάτης. Επίσης, ο μισθωτός που ασχολείται με την είσπραξη και την εξόφληση λογαριασμών εκτός γραφείου θεωρείται κλητήρας και όχι υπάλληλος. Αυτοί που **ζυγίζουν** διάφορα φορτία και σημειώνουν τα αποτελέσματα της ζύγισης, καθώς και οι **φύλακες** των εργοστασίων έστω και αν αυτοί παρακολουθούν την προέλευση ή την αποχώρηση των εργατών, **δεν θεωρούνται υπάλληλοι**.

Γενικά, η διάκριση ενός μισθωτού σαν υπάλληλου ή εργάτη εξαρτάται από το **είδος της παρεχόμενης εργασίας** και όχι από το τι αναγράφεται στη σύμβαση εργασίας ή από το πώς γίνεται η πληρωμή ή από τα τυπικά προσόντα(δίπλωμα, πτυχίο κλπ.

Στις περιπτώσεις που απαιτείται εξειδικευμένη εμπειρία, θεωρητική μόρφωση και ανάπτυξη πρωτοβουλίας, θεωρείται ότι **υπερτερεί το πνευματικό στοιχείο** για την εκτέλεση των εργασιών αυτών. Π.χ. ο **τεχνίτης ζαχαροπλαστικής** που εκτελεί την εργασία του με υπευθυνότητα και ανάπτυξη πρωτοβουλίας έχει την **υπαλληλική ιδιότητα**.

Ειδικά, οι ξενοδοχοϋπάλληλοι μπορεί να έχουν την υπαλληλική ιδιότητα ή με βάση το τυπικό κριτήριο (πτυχίο σχολής τουριστικών επαγγελματιών) ή με βάση το ουσιαστικό κριτήριο (παροχής κυρίως πνευματικής εργασίας).

Εργάτες, όπου θεωρούνται οι μισθωτοί εκείνοι που παρέχουν αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο *σωματική* εργασία. Γενικά, αν ένας μισθωτός δεν μπορεί να ενταχθεί στην κατηγορία των υπαλλήλων, εντάσσεται υποχρεωτικά στην κατηγορία των εργατών.

Οι υπηρέτες (καθαριστές, φύλακες κλπ.) εντάσσονται στην ευρύτερη κατηγορία των εργατών. Ο **βοηθός αποθηκάρου**, όπου δεν απαιτείται να υπάρχει η θεωρητική κατάρτιση, αλλά προέχει η χειρονακτική εργασία, θεωρείται **εργατοτεχνίτης**, ενώ ο **αποθηκάριος** θεωρείται υπάλληλος.

Ενέργειες πρόσληψης μισθωτών (υπαλλήλων – εργατών)

Η κάθε επιχείρηση που προσλαμβάνει **υπάλληλο εργάτη**, έχει υποχρέωση να συμπληρώνει **διπλά** το έντυπο "αναγγελία πρόσληψης", που το παίρνει από τον Ο.Α.Ε.Δ. της περιοχής που πρόκειται να προσληφθεί ο μισθωτός και να το προσκομίσει, **μέσα σε 8 ημερολογιακές ημέρες**, μετρούμενες από την επόμενη της ημέρας πρόσληψης, στον ίδιο οργανισμό. Η παραπάνω προθεσμία των 8 ή 30 ημερολογιακών και όχι μόνο εργασίμων ημερών αρχίζει από την επόμενη της ημέρας που προσλήφθηκε ο μισθωτός. **Προσοχή** : όποιος επιθυμεί να προσληφθεί ως μισθωτός σε επιχείρηση, οφείλει πρώτα να γραφτεί στα Μητρώα Ανέργων του Γ.Ε.Ε. της περιοχής του και να εφοδιαστεί με "Κάρτα Ανεργίας".

Από το έντυπο αυτό, το πρωτότυπο παραμένει στον Ο.Α.Ε.Δ. της περιοχής που θα απασχοληθεί ο μισθωτός και το αντίτυπο το παραλαμβάνει η επιχείρηση. Αν δεν γίνει αναγγελία πρόσληψης μέσα σε 8 μέρες τότε για κάθε μισθωτό επιβάλλεται και ένα πρόστιμο ίσο με 10 ημερομίσθια ανειδικεύτου εργάτη, τα οποία μετά από συμβιβασμό, μπορούν να μειωθούν στα 2,5 ημερομίσθια. Ο συμβιβασμός αυτός γίνεται με προσφυγή στον αρμόδιο Νομάρχη μέσα σε 30 μέρες από την κοινοποίηση του προστίμου. Επίσης ο εργοδότης που δεν καταχωρεί στα μισθολόγια του ΙΚΑ τους εργαζόμενους της επιχείρησης του μέχρι τέλος του επόμενου μήνα, επιβαρύνεται και με ειδικό πρόσθετο τέλος που κυμαίνεται σε ποσοστό 30% - 50% πάνω στις εισφορές στο ΙΚΑ.

Προτού ακόμα αναλάβει εργασία ο **νεοπροσλαμβανόμενος**, ο εργοδότης του καταχωρεί με όλα τα στοιχεία του στο **"ΕΙΔΙΚΟ ΒΙΒΛΙΟ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΝΕΟΠΡΟΣΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ"**, που το παραλαμβάνει θεωρημένο δωρεάν από το ΙΚΑ. Η καταχώρηση του μισθωτού στο βιβλίο αυτό γίνεται αμέσως μετά την πρόσληψή του και πριν ακόμα αναλάβει εργασία. Δεν έχουν υποχρέωση οι εργοδότες να καταχωρούν τους νεοπροσλαμβανόμενους μισθωτούς στο παραπάνω "ειδικό βιβλίο καταχώρησης νεοπροσλαμβανόμενου προσωπικού", όταν πρόκειται για **οικονομικοτεχνικές εργασίες** ή για **συγγενικά πρόσωπα**. Επίσης, απαλλάσσονται από την υποχρέωση να τηρούν το "ειδικό βιβλίο καταχώρησης νεοπροσλαμβανόμενου προσωπικού" στον τόπο εργασίας των μισθωτών οι εργοδότες εκείνοι, που δεν απασχολούν προσωπικό στον τόπο της επιχείρησής τους αλλά σε άλλους χώρους εκτός αυτής. Στις περιπτώσεις αυτές, το ειδικό βιβλίο τηρείται στην έδρα ή στο γραφείο του εργοδότη, ενώ σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, το βιβλίο αυτό τηρείται στον τόπο εργασίας.

Όταν το **"κεντρικό"** και το **"υποκατάστημα"** μίας επιχείρησης ανήκουν στο ίδιο παράρτημα του ΙΚΑ, τότε δίνεται διαφορετικό **"ΕΙΔΙΚΟ ΒΙΒΛΙΟ"** για το κεντρικό κατάστημα και διαφορετικό για το υποκατάστημα.. Το **"ΕΙΔΙΚΟ ΒΙΒΛΙΟ"** φυλάσσεται από τον υπόχρεο εργοδότη για 10 χρόνια.

Όλες οι προσλήψεις γίνονται μέσω του γραφείου Ευρέσεως Εργασίας (Γ.Ε.Ε.) της περιοχής που βρίσκεται ο χώρος όπου θα απασχοληθούν οι μισθωτοί που πρόκειται να προσληφθούν. Στην αρχή, προσλαμβάνονται οι άνεργοι που υποδεικνύονται από τον εργοδότη και στη συνέχεια, οι υπόλοιποι από το Γ.Ε.Ε., με τη σειρά φυσικά που οι άνεργοι αυτοί είναι εγγεγραμμένοι στα οικεία "μητρώα ανέργων". Αν ο εργοδότης προσλάβει προσωπικό χωρίς τη μεσολάβηση του Ο.Α.Ε.Δ. δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αν μέσα σε 8 μέρες συμπληρωθεί η αναγγελία πρόσληψης και υποβληθεί αυτή στον Ο.Α.Ε.Δ. της περιοχής. Ο εργοδότης όμως που δεν προσλαμβάνει προσωπικά με τη μεσολάβηση του Γ.Ε.Ε. έχει ποινικές κυρώσεις μετά από μήνυση του προϊσταμένου του Γ.Ε.Ε.

Σε περίπτωση που προσλαμβάνεται **αλλοδαπός** (εκτός από χώρες της Ε.Ε), θα πρέπει να υπάρχει σχετική **άδεια εργασίας**, που χορηγείται μέχρι ένα χρόνο περίπου

από το **Υπουργείο Εργασίας** όταν πρόκειται να απασχοληθεί ο αλλοδαπός σε περισσότερους από έναν νομούς ή από το **Νομόρχη** όταν πρόκειται να απασχοληθεί μόνο σε ένα νομό. Επίσης, χορηγείται στον αλλοδαπό και σχετική άδεια παραμονής στην Ελλάδα. Αν δεν υπάρχει **άδεια εργασίας**, η οποιαδήποτε σύμβαση εργασίας είναι **άκυρη**.

Ειδικότερα : Ο εργοδότης που σκοπεύει να προσλάβει **αλλοδαπό** για εργασία θα πρέπει πρώτα να υποβάλλει αίτηση (σε τρία αντίτυπα) στην Επιθεώρηση Εργασίας του τόπου που πρόκειται να απασχοληθεί ο αλλοδαπός με αίτημα την απασχόλησης του αλλοδαπού στην επιχείρησή του. Στην αίτηση αυτή αναγράφονται όλα τα στοιχεία του αλλοδαπού (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση στο εξωτερικό, τόπος γέννησης, ημερομηνία γέννησης, καθώς και τη διάρκεια απασχόλησης του στη Ελλάδα). Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλονται και ένα σωρό άλλα δικαιολογητικά που τα θεωρεί απαραίτητα η Επιθεώρηση Εργασίας (περισσότερες πληροφορίες για τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να πάρει ο λογιστής από την αρμόδια Επιθεώρηση Εργασίας).

Στη συνέχεια, η Επιθεώρηση Εργασίας εγκρίνει ή δεν εγκρίνει με τη σειρά της την απασχόληση του αλλοδαπού στη συγκεκριμένη επιχείρηση.

Ο αλλοδαπός μπορεί να πάρει και **άδεια εργασίας** από τη Νομαρχία μέχρι ένα χρόνο και εφόσον φυσικά εκπληρώνονται από τον αλλοδαπό οι φορολογικές και οι ασφαλιστικές υποχρεώσεις που ορίζει ο νόμος. Η άδεια εργασίας ανανεώνεται κάθε φορά για χρονικό διάστημα πάλι μέχρι ένα έτος κ.ο.κ. Μετά από 6 χρόνια, η άδεια εργασίας ανανεώνεται κάθε δύο χρόνια και μετά από 10 χρόνια η άδεια εργασίας χορηγείται για διάρκεια αορίστου χρόνου (πληροφορίες για το θέμα αυτό μπορεί να πάρει ο εργοδότης από την αρμόδια Επιθεώρηση Εργασίας και από τα Γραφεία Εργασίας των Ελληνικών Προξενικών Αρχών).

Ο αλλοδαπός υποχρεούνται να μεταβεί με ευθύνη του εργοδότη στην αρμόδια Διεύθυνση Υγιεινής της Νομαρχίας για να προβεί στις απαραίτητες αιματολογικές εξετάσεις. Στη συνέχεια, ο αλλοδαπός αυτός μαζί με τον εργοδότη παρουσιάζονται, μέσα σε ένα μήνα, στην αρμόδια Αστυνομική υπηρεσία, για να γίνει η σχετική καταγραφή του αλλοδαπού.

Σε **επείγουσες περιπτώσεις** που αφορούν βλάβες μηχανημάτων κ.λπ. σε βιομηχανίες και μεταλλεία, προσλαμβάνεται ο αλλοδαπός και μέσα σε 48 ώρες ανακοινώνεται η πρόσληψή του στην οικεία Επιθεώρηση Εργασίας, και ο αλλοδαπός στο διάστημα αυτό υποβάλλει αίτηση στο Κέντρο Αλλοδαπών για να του χορηγηθεί άδεια παραμονής. Οι **νεοπροσλαμβανόμενοι αλλοδαποί** καταχωρούνται αμέσως στο "Ειδικό Βιβλίο Καταχώρησης Νεοπροσλαμβανόμενου Προσωπικού"

Σε περίπτωση που προσλαμβάνεται **υπήκοος άλλου κράτους – μέλος της Ε.Ε ως μισθωτός**, απαιτείται μόνο **άδεια διαμονής** μέσα στην οποία περιλαμβάνεται και το δικαίωμα της εργασίας. Η άδεια διαμονής χορηγείται από την Υπηρεσία Αλλοδαπών της Αστυνομίας μετά από την αίτηση του ενδιαφερομένου η οποία υποβάλλεται μέσα σε 3 μήνες από την είσοδο του αλλοδαπού υπηκόου άλλου κράτους – μέλους της Ενωμένης Ευρώπης (Ε.Ε.) στην Ελλάδα. Ο εργοδότης, που πρόκειται να προσλάβει τον αλλοδαπό (υπήκοο της Ε.Ε.) , υποβάλλει δήλωση – αίτηση σε 4 αντίγραφα στην Επιθεώρηση Εργασίας με συμπληρωμένα όλα τα στοιχεία του αλλοδαπού που αναφέρονται στη δήλωση.

Στην αίτηση – δήλωση αυτή περιλαμβάνονται :

- Η επωνυμία,
- Η διεύθυνση και τα λοιπά στοιχεία της επιχείρησης που επιθυμεί να προσλάβει τον αλλοδαπό υπήκοο της Ε.Ε.,

- Το ονοματεπώνυμο,
- Την υπηκοότητα,
- Την ηλικία και την διεύθυνση κατοικίας του αλλοδαπού,

Το είδος της προσφερόμενης εργασίας, τη διάρκεια της απασχόλησης και την ημερομηνία έναρξης της εργασίας.

Σε περίπτωση που προσλαμβάνεται **ανήλικος (μέχρι 18 ετών)**, απαιτείται ειδικό **βιβλιάριο εργασίας**, που χορηγείται από την αρμόδια επιθεώρηση εργασίας και ισχύει περίπου **για ένα χρόνο**. Για την έκδοση του βιβλιαρίου του βιβλιαρίου εργασίας απαιτείται ιατρική πιστοποίηση ότι δεν διατρέχει κίνδυνο η υγεία του από την εργασία αυτή που πρόκειται να αναλάβει ο ανήλικος. Η πιστοποίηση αυτή γίνεται από το Ε.Σ.Υ. και το ΙΚΑ που λειτουργούν στην περιοχή της Επιθεώρησης Εργασίας της αρμόδιας για την έκδοση του βιβλιαρίου εργασίας.

Οι ανήλικοι που δεν έχουν συμπληρώσει το **16 έτος της ηλικίας τους**, καθώς και οι ανήλικοι (μέχρι 18 ετών) που **φοιτούν** σε γυμνάσια, λύκεια ή αναγνωρισμένες επαγγελματικές σχολές επιτρέπεται να απασχολούνται το ανώτερο **μέχρι 6 ώρες την ημέρα και μέχρι 30 ώρες την εβδομάδα**. Επίσης, δικαιούνται **12 τουλάχιστον ώρες ημερήσιας συνεχούς ανάπαυσης**, μέσα στις οποίες θα πρέπει να περιλαμβάνονται οπωσδήποτε οι ώρες από 10 το βράδυ μέχρι τις 6 το πρωί.

Επίσης, γι' αυτούς που φοιτούν σε γυμνάσια, λύκεια, τεχνικές σχολές κ.λπ. η **ημερήσια απασχόληση** μπορεί να αρχίσει ή να λήξει **τουλάχιστον 2 ώρες μετά από τη λήξη ή πριν από την έναρξη των μαθημάτων** αντίστοιχα.

Οι ανήλικοι που **δεν έχουν συμπληρώσει το 15^ο έτος της ηλικίας τους**, απαγορεύεται να απασχοληθούν σε οποιαδήποτε εργασία, εκτός από τα θέατρα και άλλες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις.

Στους ανήλικους, η ελάχιστη αμοιβή, που τους καταβάλλεται, υπολογίζεται με βάση το κατώτατο ημερομίσθιο του ανειδίκευτου εργάτη της εθνικής συλλογικής σύμβασης, το οποίο αναλογεί στις ώρες εργασίας τους.

Μητρώο Ανηλίκων

Κάθε επιχείρηση που απασχολεί ανήλικους τηρεί και ένα ξεχωριστό βιβλίο αθεώρητο που ονομάζεται "**Μητρώο Ανηλίκων**".

Στο βιβλίο αυτό που είναι ένα απλό βιβλίο, το οποίο γραμμογραφείται στη συνέχεια από τον λογιστή, αναφέρονται :

- Το ονοματεπώνυμο,
- Η χρονολογία γέννησης,
- Η διεύθυνση κατοικίας,
- Ο αριθμός του βιβλιαρίου εργασίας,
- Η ημερομηνία έκδοσης ή ανανέωσής του και,
- Η χρονολογία έναρξης ή λήξης της εργασιακής σχέσης.

4.2. ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΑ

4.2.1. Τακτικές και Έκτακτες Αποδοχές

Οι αποδοχές διακρίνονται σε **τακτικές**, όταν καταβάλλονται σταθερά και με βάση τη σύμβαση εργασίας και σε **έκτακτες**, όταν καταβάλλονται σαν αμοιβή εργασίας που παρασχέθηκε κάτω από ειδικές και έκτακτες συνθήκες.

Τακτικές αποδοχές θεωρούνται ο μισθός και τα σχετικά επιδόματα επί του μισθού αυτού, τα επιδόματα αδείας και εορτών, καθώς και οποιαδήποτε άλλη προβλεπόμενη από τη σύμβαση συμπληρωματική παροχή.

Έκτακτες αποδοχές θεωρούνται πχ η αμοιβή της υπερωριακής απασχόλησης ή της νυχτερινής εργασίας (**εφόσον αυτή δεν παρέχεται σε μόνιμη βάση**), τα bonus και γενικά κάθε οικιοθελής παροχή, **υπό την προϋπόθεση ότι διατυπώνεται ρητά από τον εργοδότη σαν τέτοια**. Διαφορετικά θεωρείται σαν τροποποίηση των συμβατικών όρων της εργασίας προς όφελος του εργαζόμενου, αποκτά δεσμευτικό χαρακτήρα και αποτελεί μέρος των τακτικών αποδοχών. Γι' αυτό το λόγο οι εργοδότες προσέχουν στο έγγραφο της γνωστοποίησης των όρων εργασίας (ΠΔ 156/1994) να περιλαμβάνεται και ο ακόλουθος όρος:

"Ρητά συμφωνείται και ο Μισθωτός αναγνωρίζει ανεπιφύλακτα ότι κάθε τυχόν παροχή της Εργοδότηριας στο Μισθωτό είναι πέρα από τις παραπάνω συμφωνημένες αποδοχές ή των τυχόν αποδοχών που θα συμφωνηθούν στον μέλλον, είναι οικιοθελής από μέρους της και προέρχεται από ελευθεριότητα της Εργοδότηριας, που διατηρεί πάντοτε το δικαίωμα ανάκλησης ή/και παύσης αυτής της καταβολής. Τα παραπάνω ισχύουν πάγια και χωρίς εξαίρεση σε κάθε περίπτωση τέτοιας παροχής, χωρίς την ανάγκη ειδικής μνείας σε κάθε περίπτωση [...]. Η Εργοδότηρια δικαιούται να ανακαλέσει ή να τροποποιήσει μονομερώς αυτές τις παροχές χωρίς να μπορούν σε καμία περίπτωση να θεωρηθούν ότι αποτελούν τακτικές αποδοχές του Μισθωτού."

Έχει μεγάλη σημασία η διάκριση των αποδοχών σε τακτικές και έκτακτες γιατί σε περίπτωση απόλυσης η αποζημίωση υπολογίζεται με βάση τις τακτικές αποδοχές και όχι γενικά με τον καταβαλλόμενο μισθό

Δεν αποτελούν αποδοχές τα οδοιπορικά και οποιαδήποτε άλλα χρηματικά ποσά καταβάλλονται στους μισθωτούς με σκοπό την κάλυψη δαπανών κατά την εκτέλεση της εργασίας τους. (Αν όμως τα χρήματα αυτά καταβάλλονται χωρίς να ελέγχεται αν οι δαπάνες ήταν πραγματικές - χωρίς δηλαδή να γίνεται εκκαθάριση - τότε θεωρούνται σαν τακτικές αποδοχές.)

Η έννοια των κυμαινόμενων αποδοχών

Συχνά και προκειμένου να χρησιμοποιηθεί σαν κίνητρο παραγωγικότητας, οι εργοδότες συμφωνούν ο μισθός να προσδιορίζεται **βάσει ποσοστού επί των κερδών**, τα οποία απέφερε ο εργαζόμενος με την εργασία του. Έτσι συνηθίζεται ν' αμείβονται οι πωλητές. Προφανώς αν λόγω συγκυρίας ή ακόμη και μειωμένης απόδοσης του εργαζόμενου, το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί είναι μικρότερο από τον νόμιμο μισθό, ο εργοδότης υποχρεούται να καλύψει τη διαφορά, καταβάλλοντας τουλάχιστον το νόμιμο μισθό.

Σε άλλες περιπτώσεις συμφωνείται η εργασία να αμείβεται βάσει του παραχθέντος έργου (**μισθός κατά μονάδα εργασίας ή κατ' αποκοπήν**). Αυτό δεν πρέπει να συγχέεται με τη σύμβαση έργου. Πρόκειται για εξαρτημένη σχέση εργασίας, για την οποία ισχύουν όλες οι προστατευτικές διατάξεις της νομοθεσίας. Χαρακτηριστικό παράδειγμα εργασίας με μισθό κατ' αποκοπήν είναι αυτό του μεταφραστή όπου συμφωνείται να λαμβάνει κάποιο ποσό για κάθε σελίδα μετάφρασης. Όπως και στην αμοιβή με ποσοστά και σ' αυτήν την περίπτωση αν η απόδοση είναι κάτω από το νόμιμο μισθό, ο εργοδότης υποχρεούται να καλύψει τη διαφορά.

Η αμοιβή με ποσοστά και η αμοιβή κατά μονάδα εργασίας εμπίπτουν στην έννοια των κυμαινόμενων αποδοχών. **Οι κυμαινόμενες αποδοχές αποτελούν τακτικές αποδοχές.**

Μικτό σύστημα αμοιβής είναι αυτό που περιλαμβάνει σταθερό μηνιαίο μισθό συναθροιζόμενο με κυμαινόμενες αποδοχές.

4.2.2. Νόμιμος, Συμβατικός και Βασικός Μισθός – Επιδόματα

Νόμιμος μισθός είναι αυτός που ορίζεται από τους νόμους και τις συλλογικές συμβάσεις και αποτελεί το ελάχιστο όριο του μισθού που δικαιούται ο εργαζόμενος, που καλύπτεται από την αντίστοιχη σύμβαση.

Συμβατικός μισθός είναι αυτός που ορίζεται από την ατομική σύμβαση εργασίας. Είναι προφανές πως ο συμβατικός μισθός δεν μπορεί να είναι μικρότερος από το νόμιμο. Ακόμη κι αν συμφωνηθεί κάτι τέτοιο, η συμφωνία θα είναι άκυρη και θα πρέπει να καταβάλλεται ο νόμιμος μισθός.

Βασικός μισθός είναι ο μισθός επί του οποίου υπολογίζονται επιδόματα και προσαυξήσεις. Βασικός μισθός μπορεί να είναι είτε νόμιμος είτε συμβατικός. Όμως είναι διαφορετικές έννοιες ο νόμιμος βασικός μισθός και ο νόμιμος μισθός. **Ο νόμιμος μισθός είναι ο νόμιμος βασικός μισθός μαζί με τα ενδεχόμενα επιδόματα και τις προσαυξήσεις.**

Αν συμφωνηθεί συμβατικός βασικός μισθός ανώτερος από τον νόμιμο βασικό, όλα τα προβλεπόμενα επιδόματα υπολογίζονται με βάση το συμβατικό μισθό πλέον.

Γι' αυτό το λόγο οι εργοδότες φροντίζουν να διατυπώνουν ρητά στη γνωστοποίηση των όρων εργασίας ότι στον συμφωνηθέντα συμβατικό μισθό συνυπολογίζονται πάσης φύσεως επιδόματα και προσαυξήσεις και όσα ενδεχομένως προβλεφθούν στο μέλλον. Μ' αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζουν ότι το συμφωνηθέν ποσό δεν αποτελεί βασικό συμβατικό μισθό:

Είναι προφανές ότι αν ο νόμιμος μισθός καταστεί στο μέλλον ανώτερος του συμφωνηθέντος συμβατικού, ο σχετικός όρος της σύμβασης ότι περιλαμβάνονται όλα τα επιδόματα κ.λπ. παύει να είναι έγκυρη και θα πρέπει να καταβάλλεται ο νόμιμος μισθός.

Επιδόματα και υπολογισμός του νόμιμου μισθού

Όλες οι ΣΣΕ προβλέπουν διάφορα επιδόματα, συνήθως σαν ποσοστό του βασικού μισθού και με κριτήριο τόσο τα καθήκοντα που συγκεντρώνει στο πρόσωπό του ο εργαζόμενος όσο και τα χρόνια προϋπηρεσίας του.

Τα πιο συνηθισμένα επιδόματα είναι το οικογενειακό επίδομα, το επίδομα γάμου, το επίδομα ανθυγιεινής εργασίας, το επίδομα θέσης (προϊσταμένου, διευθυντή κλπ), το επίδομα χρήσης ξένης γλώσσας. **Τα επιδόματα είναι ανακλητά, είτε αν καταργηθούν από επόμενη ΣΣΕ είτε αν εκλείψει ο λόγος καταβολής τους.**

Ειδική περίπτωση επιδόματος, που συνήθως κάθε ΣΣΕ προβλέπει, είναι αυτό της **πολυετίας**. Το επίδομα αυτό αυξάνεται ανάλογα με τα χρόνια προϋπηρεσίας, συνήθως ανά τριετία. Η ιδιαιτερότητά του έγκειται στο γεγονός ότι **προσαυξάνει το βασικό μισθό**, έτσι ώστε τα υπόλοιπα επιδόματα υπολογίζονται βάσει του προσαυξημένου πλέον βασικού μισθού. **Ο υπολογισμός του επιδόματος προϋπηρεσίας γίνεται με βάση τη συνολική προϋπηρεσία του μισθωτού, ανεξάρτητα αν δούλεψε κάτω από τον ίδιο εργοδότη.**

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΝΟΜΙΜΟΥ ΜΙΣΘΟΥ

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Στα παραδείγματα υπολογισμού του νόμιμου μισθού και των πάσης φύσεως επιδομάτων, γίνεται λόγος για τα **ακαθάριστα ποσά** που καταβάλλονται στο μισθωτό, πριν δηλαδή αφαιρεθούν οι νόμιμες κρατήσεις.

Ο νόμιμος μισθός υπολογίζεται προσαυξάνοντας το βασικό μισθό λόγω προϋπηρεσίας και προσθέτοντας σ' αυτόν όλα τα αναλογούντα επιδόματα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:

Έστω ότι η ΣΣΕ προβλέπει βασικό μισθό 750 Ευρώ, 6% προσαύξηση ανά τριετία, 10% επίδομα γάμου, 15% επίδομα χρήσης Η/Υ και 5% επίδομα ξένης γλώσσας. Υπάλληλος με 5 χρόνια προϋπηρεσία που καλύπτεται από την πιο πάνω ΣΣΕ, είναι έγγαμος, έχει δίπλωμα αγγλικών και κάνει χρήση Η/Υ προσλαμβάνεται από εταιρεία. Ο μισθός του υπολογίζεται ως εξής:

$$\text{ΠΡΟΣΑΥΞΗΜΕΝΟΣ ΒΑΣΙΚΟΣ} = 750 + 750 \times 6\% = \underline{795}$$

$$\text{ΕΠΙΔΟΜΑ ΓΑΜΟΥ} = 795 \times 10\% = 79,50$$

$$\text{ΕΠΙΔΟΜΑ ΞΕΝ. ΓΛΩΣΣΑΣ} = 795 \times 5\% = \underline{39,75}$$

$$\text{ΕΠΙΔΟΜΑ Η/Υ} = 795 \times 15\% = \underline{119,25}$$

$$\text{ΣΥΝΟΛΟ: } \underline{1033,50}$$

4.2.3. Αναλογία Μισθού – Ημερομισθίου - Ωρομισθίου

Παρόλο που οι εργάσιμες ημέρες μέσα στο μήνα δεν είναι πάντα σταθερές, έχουν θεσπιστεί οι 25 εργάσιμες σα βάση υπολογισμού του ημερομισθίου από το μηνιαίο μισθό.

Υπάλληλοι: Το ημερομίσθιο των υπαλλήλων υπολογίζεται διαιρώντας τον μηνιαίο μισθό με το 25 ανεξαρτήτως της εφαρμογής πενθημέρου ή εξαήμερου. Το ωρομίσθιο υπολογίζεται διαιρώντας το μισθό με το 25 (κάνοντας αναγωγή σε ημερομίσθιο), πολλαπλασιάζοντας με το 6 και διαιρώντας με το ισχύον εβδομαδιαίο συμβατικό ωράριο (δηλαδή 40 ή λιγότερο αν ισχύει ευνοϊκότερη σύμβαση):

$$\text{ΩΡΟΜΙΣΘΙΟ} = (\text{ΜΙΣΘΟΣ} * 6 / 25) / 40$$

Εργατοτεχνίτες: Για όλους όσους αμείβονται με ημερομίσθιο, οι μηνιαίες αποδοχές προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό του ημερομισθίου με τον πραγματικό αριθμό των εργάσιμων ημερών του μήνα και ανεξάρτητα, φυσικά, από το ισχύον σύστημα απασχόλησης (πενθήμερο ή εξαήμερο). Για τον υπολογισμό του ωρομισθίου πολλαπλασιάζουμε το ημερομίσθιο επί 6 και το διαιρούμε με το ισχύον συμβατικό εβδομαδιαίο ωράριο (δηλαδή 40 ή λιγότερο):

$$\text{ΩΡΟΜΙΣΘΙΟ} = (\text{ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΟ} * 6) / 40$$

Μερικώς απασχολούμενοι: Με βάση το Ν.2874/2000 (Νόμο Γιαννίτση) οι μερικώς απασχολούμενοι που αμείβονται με το κατώτατο όριο αποδοχών και απασχολούνται λιγότερο από 4 ώρες ημερησίως, δικαιούνται προσαύξηση 7.5% ανά ώρα απασχόλησης.

Αμοιβή μειωμένης απασχόλησης: Αν ένας υπάλληλος που εργάζεται με πλήρη απασχόληση απουσιάσει αδικαιολόγητα από την εργασία, τότε για τον υπολογισμό των αποδοχών του αφαιρούνται τόσα ωρομίσθια όσα και οι ώρες απουσίας:

$$\text{ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΑΦΑΙΡΕΣΗ} = \text{ΩΡΕΣ ΑΠΟΥΣΙΑΣ} * \text{ΩΡΟΜΙΣΘΙΟ}$$

Όμοιος είναι ο υπολογισμός και στην περίπτωση των εργατοτεχνιτών.

Στην περίπτωση πρόσληψης (ή λύσης σύμβασης εργασίας) η οποία δεν συμπίπτει με την αρχή (ή αντίστοιχα με το τέλος) του μήνα, ο υπολογισμός των αποδοχών των υπαλλήλων γίνεται με τον ακόλουθο τρόπο:

- Αν οι εργάσιμες ημέρες απουσίας είναι λιγότερες από 13 από τις μηνιαίες αποδοχές αφαιρούνται τόσα ωρομίσθια όσα αντιστοιχούν στις ημέρες απουσίας.
- Αν οι εργάσιμες ημέρες απουσίας είναι 13 ή περισσότερες τότε στον μισθωτό καταβάλλονται τόσα ωρομίσθια όσα αντιστοιχούν στις ημέρες που εργάστηκε.

4.2.4. Χρόνος Καταβολής Μισθού

Ο μισθός, εφόσον είναι χρονικός, καταβάλλεται στο τέλος της αντίστοιχης χρονικής περιόδου που έχει συμφωνηθεί κατά τη σύναψη της εργασιακής σχέσης: αν είναι μηνιαίος καταβάλλεται στο τέλος του μήνα, αν είναι εβδομαδιαίος στο τέλος της βδομάδας. Μπορεί επίσης να καταβάλλεται και τμηματικά σε 15νθήμερη βάση. Ο μηνιαίος μισθός πρέπει να καταβάλλεται πάντοτε πριν εκπνεύσει ο μήνας.

Συνέπειες καθυστερημένης καταβολής

- **Υπερημερία εργοδότη**

Αν ο εργοδότης δεν καταβάλλει τον συμφωνηθέντα μισθό την ημέρα που ορίζεται από τη σύμβαση εργασίας (ή γενικά με το πέρας της περιόδου παροχής εργασίας) τότε καθίσταται **υπερήμερος**. Δηλαδή πρέπει να καταβάλλει το μισθό με το νόμιμο τόκο υπερημερίας. Κι αυτό είναι υποχρεωμένος να το κάνει, χωρίς να χρειάζεται ο μισθωτός να προβεί σε οποιαδήποτε ενέργεια που να επισημαίνει την παράλειψη του εργοδότη.

- **Το δικαίωμα επίσχεσης εργασίας**

Στην περίπτωση καθυστέρησης καταβολής του μισθού ο εργαζόμενος έχει δικαίωμα να προβεί σε **επίσχεση εργασίας** μέχρι να του καταβληθεί το ωφελούμενο ποσό. Δηλαδή δικαιούται να μην εργάζεται έως ότου πληρωθεί το μισθό του, ενώ οι μέρες της αποχής του από την εργασία λογίζονται σαν ημέρες πραγματικής απασχόλησης.

Η επίσχεση εργασίας ασκείται ατομικά και όχι συλλογικά (όπως πχ η στάση εργασίας ή η απεργία). Επίσης ο εργαζόμενος είναι σκόπιμο να εκφράσει ρητά την πρόθεσή του για επίσχεση εργασίας, έτσι ώστε ο εργοδότης να μην μπορεί να το εκλάβει (σκόπιμα) σαν παραίτηση.

- **Ποινικές κυρώσεις**

Ο εργοδότης καθώς και κάθε διευθυντής ή εκπρόσωπος της επιχείρησης που δεν καταβάλλει μέσα στον προβλεπόμενο χρόνο τις αποδοχές των εργαζομένων, τιμωρείται με φυλάκιση μέχρι τρεις μήνες (εξαγοράσιμη) και χρηματική ποινή που κυμαίνεται από το 1/4 έως το 1/2 του οφειλόμενου ποσού.

Μήνυση μπορούν να υποβάλλουν είτε ο εργαζόμενος, είτε η συνδικαλιστική οργάνωση που ανήκει ο εργαζόμενος, είτε η Επιθεώρηση Εργασίας. Το **αδίκημα είναι αυτόφωρο** αν η μήνυση γίνει στο χρόνο που έπρεπε να καταβληθεί ο μισθός.

Η εξοφλητική απόδειξη

Κατά την εξόφληση των αποδοχών του εργαζόμενου ο εργοδότης έχει υποχρέωση να δίνει εκκαθαριστικό σημείωμα μισθοδοσίας. Εάν εφαρμόζεται μηχανογραφημένο σύστημα δίνεται ανάλυση μισθοδοσίας. Και στις δύο περιπτώσεις πρέπει να

αναλύονται οι πάσης φύσεως αποδοχές, καθώς και οι κρατήσεις που γίνονται.

Δώρο Χριστουγέννων

Οι μισθωτοί που απασχολούνται συνεχόμενα στον ίδιο εργοδότη από την 1 Μαΐου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου δικαιούνται δώρο Χριστουγέννων ίσο με ένα μηνιαίο μισθό, αν αμείβονται με μισθό, ή με 25 ημερομίσθια, αν αμείβονται με ημερομίσθιο. Αν οι αμοιβές του μισθωτού είναι κυμαινόμενες (πχ πλασιέ) τότε ο υπολογισμός του δώρου γίνεται με βάση το μέσο όρο των συνολικών αποδοχών για το δοσμένο διάστημα.

Τα δώρα εορτών υπολογίζονται με βάση τις τακτικές αποδοχές. Έτσι ο μηνιαίος μισθός κατά τον υπολογισμό του δώρου προσαυξάνεται κατά τον συντελεστή 0.5/12 (=0.041666) προκειμένου στις τακτικές αποδοχές να συνυπολογίζεται και το επίδομα αδείας, που ισούται με μισό μισθό.

Αν για κάποιο λόγο ο μισθωτός δεν απασχολήθηκε συνεχόμενα στο παραπάνω διάστημα (πχ λήψη άδειας άνευ αποδοχών ή αδικαιολόγητη απουσία) τότε καταβάλλεται η αντίστοιχη (μειωμένη) αναλογία του δώρου. **Υπολογίζεται ότι σε κάθε 19 ημέρες εργασιακής σχέσης αντιστοιχούν τα 2/25 του δώρου (δύο ημερομίσθια)** Για σχέση εργασίας μικρότερη των 19 ημερών δικαιούται ως δώρο ανάλογο κλάσμα. *(Τονίζεται ότι ο όρος **ημέρες εργασιακής σχέσης** περιλαμβάνει και τις Κυριακές και τις αργίες και όχι μόνο τις ημέρες εργασίας)*

Ο υπολογισμός γίνεται με τον παρακάτω τρόπο: Εφόσον στις 19 ημέρες εργασίας αντιστοιχούν 2 ημερομίσθια δώρου, για ένα ημερομίσθιο δώρου απαιτούνται 19/2=9,5 ημέρες εργασίας. Επομένως διαιρείται το σύνολο των ημερών εργασίας με το 9,5 και το αποτέλεσμα πολλαπλασιάζεται με το 1/25 του μηνιαίου μισθού ή με το ακαθάριστο ημερομίσθιο. Τέλος το γινόμενο που προκύπτει προσαυξάνεται κατά 0.041666 (συνυπολογίζοντας επίδομα αδείας στις τακτικές αποδοχές)

Δηλαδή αν Μ είναι ο μηνιαίος μισθός, ΗΕ οι ημέρες εργασιακής σχέσης από 1/5 έως 31/12 τότε το δώρο των Χριστουγέννων υπολογίζεται ως εξής:

$$\Delta = (M/25) * (HE/9.5) * 1.04166$$

Στην περίπτωση των **ωρομίσθιων** ή των **μερικώς απασχολούμενων** μισθωτών αθροίζονται οι συνολικές τακτικές αποδοχές που έλαβε ο μισθωτός από την 1/5 μέχρι την 31/12 και εν συνεχεία διαιρούνται με τον αριθμό των ημερών της σχέσης εργασίας έτσι ώστε να εξαχθεί το μέσο ημερομίσθιο. Το μέσο αυτό ημερομίσθιο πολλαπλασιάζεται με τον αριθμό των αναλογούντων ημερομισθίων δώρου έτσι όπως προκύπτει από την πιο πάνω περιγραφή.

Για τους **εποχιακώς απασχολούμενους**, σε κάθε 8 ημερομίσθια αντιστοιχεί και ένα ημερομίσθιο σα δώρο Χριστουγέννων.

ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ

Ο εργοδότης υποχρεούται να καταβάλλει το δώρο των Χριστουγέννων **μέχρι την 21η Δεκεμβρίου**. (Έχει όμως το δικαίωμα τα παρακρατήσει μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου το

ποσό του επιδόματος που αναλογεί στα δεδουλευμένα από 22 Δεκεμβρίου μέχρι τέλος της χρονιάς.)

Δώρο Πάσχα

Οι μισθωτοί που απασχολούνται συνεχόμενα στον ίδιο εργοδότη από 1 Ιανουαρίου μέχρι 30 Απριλίου δικαιούνται δώρο Πάσχα ίσο με 1/2 του μηνιαίου μισθού, αν αμείβονται με μισθό, ή με 15 ημερομίσθια αν αμείβονται με ημερομίσθιο. Όπως και με το δώρο των Χριστουγέννων, ο μηνιαίος μισθός θεωρείται προσαυξημένος κατά 0,041666 ώστε να περιλαμβάνει και το επίδομα αδείας.

Σε περίπτωση αδικαιολόγητων απουσιών, ή έναρξης/λήξης εργασιακής σχέσης μέσα στο τετράμηνο, εφαρμόζονται όλα όσα εξηγήθηκαν στην περίπτωση του δώρου των Χριστουγέννων. **Διαφέρουν** όμως οι σχετικοί συντελεστές:

- Οι αμειβόμενοι **με μισθό** δικαιούνται για κάθε 9,6 μέρες σχέσης εργασιακής σχέσης 1 ημερομίσθιο επιδόματος (Το 9,6 προκύπτει από τη διαίρεση (120 ημέρες/12,5 ημερομίσθια)
- Οι αμειβόμενοι **με ημερομίσθιο** δικαιούνται για κάθε 8 μέρες εργασιακής σχέσης 1 ημερομίσθιο επιδόματος (8= 120 ημέρες/15 ημερομίσθια)

ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ

Ο εργοδότης υποχρεούται να καταβάλλει το δώρο του Πάσχα μέχρι τη **Μεγάλη Τετάρτη**.

4.2.5 Κρατήσεις

Οι νόμιμες κρατήσεις στις αποδοχές των εργαζομένων είναι το ποσοστό της εργατικής εισφοράς για **ασφαλιστικά ταμεία ή Οργανισμούς και ο Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών**.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Από 1/1/2002 **καταργήθηκαν τα τέλη το χαρτοσήμου** και η επ' αυτών εισφορά υπέρ ΟΓΑ που στο παρελθόν ανέρχονταν στο 0.6% των ακαθάριστων αποδοχών που καταβάλλονταν στον εργαζόμενο.

4.2.6 Εργατική Ασφαλιστική Εισφορά

Ο υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών γίνεται με βάση τις αποδοχές που έλαβε ανά ημέρα εργασίας μέσα σε κάθε ημερολογιακό μήνα.

Για τους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, θεωρείται ότι ο μήνας έχει 25 ημέρες ασφάλισης, ανεξάρτητα του πόσες πραγματικές εργάσιμες ημέρες έχει ο συγκεκριμένος μήνας (πχ αν πρόκειται για Φεβρουάριο ή για μήνα με 31 ημέρες). Αν

όμως ο μισθωτός απασχολείται και τις Κυριακές ή τις αργίες (χωρίς να λαμβάνει ρεπό γι' αυτό σε άλλη εργάσιμη) τότε θεωρούνται ασφαλισμένες όλες οι ημέρες εργασίας και πέραν των 25.

Από το σύνολο των αποδοχών του εργαζομένου, ο εργοδότης παρακρατεί για ν' αποδώσει στο ΙΚΑ τα παρακάτω ποσοστά:

Παροχών ΙΚΑ ασθένειας/μητρότητας σε είδος	2,15%
Παροχών ΙΚΑ ασθένειας/μητρότητας σε χρήμα	0,40%
Κυρίας σύνταξης ΙΚΑ	6,67%
ΙΚΑ TEAM επικουρικής συντάξεως	3,00%
ΟΑΕΔ	2,43%
Οργανισμός Εργατικής Κατοικίας	1,00%
Εργατική Εστία	0,25%
<hr/>	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥ	15,90%

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Βαρέων και Ανθυγιεινών ΙΚΑ	2,20%
Βαρέων και Ανθυγιεινών ΙΚΑ-TEAM	1,25%
Εργαζόμενων σε μεταλλεία ΙΚΑ	2,50%
Εργαζόμενων σε μεταλλεία ΙΚΑ-TEAM	1,00%

4.2.7. Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (ΦΜΥ)

Ο υπολογισμός του ΦΜΥ γίνεται επί των *καθαρών μηνιαίων αποδοχών*, ύστερα από την αναγωγή τους σε ετήσιο (συνήθως πλασματικό) καθαρό εισόδημα. *Μηνιαίες καθарές αποδοχές* κατά το νόμο είναι το ποσό που προκύπτει από τις συνολικές ακαθάριστες αποδοχές αφού αφαιρεθούν οι ασφαλιστικές εισφορές.

Το ετήσιο καθαρό εισόδημα προκύπτει πολλαπλασιάζοντας τις παραπάνω "καθαρές" αποδοχές επί 14 (12 μισθοί + επιδόματα εορτών/αδειας). Στο παραπάνω ποσό προσθέτονται τυχόν έκτακτες αποδοχές (bonus, υπερωρίες κλπ) του μήνα για τον οποίο γίνεται η εκκαθάριση. Δηλαδή οι έκτακτες αποδοχές δεν συναθροίζονται με τις μηνιαίες αποδοχές, αλλά με τις ετήσιες κι ο επιπλέον φόρος θα παρακρατηθεί κατά την καταβολή μόνο του συγκεκριμένου μηνιατικού.

Ο υπολογισμός της παρακράτησης του φόρου για το 2002 γίνεται με βάση την παρακάτω κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡ. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	ΦΟΡ.ΚΛΙΜΑΚΑΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΣΥΝ. ΦΟΡΟΣ
7.400	0%	0	7.400	0
1.000	5%	50	8.400	50
5.000	15%	750	13.400	800
10.000	30%	3.000	23.400	3.800
Υπερβάλλον	40%			

(Για παράδειγμα ο φόρος που αναλογεί σε ετήσιο εισόδημα 14.000 € ισούται με $750 + (14000 - 13400) * 30\% = 750 + 300 = 1050 \text{ €}$.)

Μειώσεις: Ο φόρος που αναλογεί στο ετήσιο εισόδημα μειώνεται αν υπάρχουν ανήλικα τέκνα ή γενικά τέκνα που εμπίπτουν στη γονική προστασία (φοιτητές έως το 25ο έτος ηλικίας κλπ). Η μείωση γίνεται ως εξής:

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΙΔΙΩΝ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΙΩΣΗ
1 παιδί	90 €
2 παιδιά	105 € για κάθε παιδί
3 παιδιά	205 € για κάθε παιδί
4 παιδιά	240 € για κάθε παιδί
Περισσότερα από 4	+30 € για κάθε επιπλέον παιδί

Οι μισθωτοί προκειμένου να πετύχουν την παραπάνω μείωση του φόρου πρέπει να υποβάλλουν στον εργοδότη τους τον Ιανουάριο κάθε έτους δήλωση οικογενειακής κατάστασης. **Η φοροαπαλλαγή λόγω τέκνων γίνεται μόνο στον έναν από τους γονείς** και συνήθως στον σύζυγο, αφού εκείνος είναι συνήθως υπόχρεος υποβολής φορολογικής δήλωσης.

Το ποσό τελικά προκύπτει μειώνεται κατά 2.5% (λόγω παρακράτησης) και διαιρείται με το 14, έτσι ώστε να υπολογιστεί ο φόρος που πρέπει να παρακρατηθεί από το μισθό του συγκεκριμένου μήνα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:

1. Μισθωτός είναι άγαμος και λαμβάνει 1200 € μικτά.

Προ φόρου καθαρές μηνιαίες αποδοχές:

$$MK = 1200 - (1200 \times 15.9\%) = 1200 - 190,8 = \underline{1009,2}$$

Ετήσιο καθαρό εισόδημα:

$$EK = 1009,2 \times 14 = \underline{14.128,8}$$

Φόρος ετήσιου εισοδήματος:

$$\Phi E_1 = 750 + (14.128,8 - 13.400) \times 30\% = 750 + 218,64 = 968,64$$

$$\Phi E = \Phi E_1 - \Phi E_1 \times 2.5\% = 968,64 - 24,22 = 944,42$$

$$\text{Καθαρές μηνιαίες αποδοχές} = 1009,2 - 944,42/14 = \underline{941.74}$$

2. Αν ο μισθωτός του πιο πάνω παραδείγματος είχε 2 ανήλικα παιδιά θα ίσχυε:.

Προ φόρου καθαρές μηνιαίες αποδοχές:

Φόρος ετήσιου εισοδήματος:

$$\Phi E_1 = 750 + (14.128,8 - 13.400) \times 30\% = 750 + 218,64 = 968,64$$

$$\Phi E_2 = \Phi E_1 - 2 \times 105 = 758.64$$

$$\Phi E = \Phi E_2 - \Phi E_2 \times 2.5\% = 758.64 - 18.97 = 739,67$$

$$\text{Καθαρές μηνιαίες αποδοχές} = 1009,2 - 739,67/14 = \underline{956.37}$$

4.2.8. Οι Εργοδοτικές Ασφαλιστικές Εισφορές

Ο εργοδότης συμμετέχει στην κάλυψη των κλάδων ασφάλισης του μισθωτού σε ποσοστό σχεδόν διπλάσιο από αυτό της εργατικής εισφοράς. Επιπλέον έχει θεσπιστεί από το 1961 ειδική εργοδοτική εισφορά "επαγγελματικού κινδύνου" για ορισμένους κλάδους, όπου ο κίνδυνος επαγγελματικών ασθενειών ή ατυχημάτων είναι αυξημένος (βιομηχανίες τσιμέντου, ελαστικού, ειδών επιπλώσεων, φαρμάκων, ποτών, καπνοβιομηχανίες, μηχανουργία, μεταλλεία κλπ).

Οι εργοδοτικές εισφορές κατά κλάδο ασφάλισης υπολογίζονται βάσει του συνόλου των αποδοχών του μισθωτού, αντίστοιχα με τον τρόπο υπολογισμού των εργατικών ασφαλιστικών εισφορών:

Παροχών ΙΚΑ ασθένειας/μητρότητας σε είδος	4,30%
Παροχών ΙΚΑ ασθένειας/μητρότητας σε χρήμα	0,80%
Κύριας σύνταξης ΙΚΑ	13,33%
ΙΚΑ TEAM επικουρικής συντάξεως	3,00%
ΟΑΕΔ	5,53%
Οργανισμός Εργατικής Κατοικίας	0,75%
Εργατική Εστία	0,25%

ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΕΡΓΟΔΟΤΗ 27,96%

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Βαρέων και Ανθυγιεινών ΙΚΑ	1,40%
Βαρέων και Ανθυγιεινών ΙΚΑ-TEAM	0,75%
Εργαζόμενων σε μεταλλεία (ΙΚΑ)	5,00%
Εργαζόμενων σε μεταλλεία (ΙΚΑ-TEAM)	2,00%
Επαγγελματικού κινδύνου (ΕΚ)	1,00%

Η προθεσμία καταβολής των εργοδοτικών εισφορών είναι 30 ημέρες από τη λήξη του μήνα, μέσα στον οποίο παρασχέθηκε από τον ασφαλισμένο εργασία.

4.3. Άδειες και Επίδομα Άδειων

4.3.1. Ετήσια Άδεια

Οι εργαζόμενοι ανεξάρτητα από την ιδιότητά τους (υπάλληλοι ή εργάτες) ή την ιδιότητα του εργοδότη (ιδιωτική επιχείρηση, οργανισμός, δημόσιο κ.λπ.) δικαιούνται κάθε χρόνο άδεια ανάπαυσης με πλήρεις αποδοχές και επίδομα αδειάς.

Ο σχετικός νόμος με τις τροποποιήσεις του που ρυθμίζει τα ζητήματα της άδειας είναι ο Α.Ν. 539/1945. Από τις ρυθμίσεις του νόμου εξαιρούνται:

- Οι εργαζόμενοι σε ναυτιλιακές, αλιευτικές, γεωργικές, κτηνοτροφικές, ή δασικές επιχειρήσεις για τους οποίους δεν έχει εκδοθεί σχετικό διάταγμα επέκτασης εφαρμογής του νόμου.
- Οι εργαζόμενοι-μέλη της οικογένειας του εργοδότη, εφόσον στην επιχείρηση απασχολούνται αποκλειστικά μέλη της οικογένειας του εργοδότη.
- Οι εργαζόμενοι δημόσιων υπηρεσιών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, εφόσον οι κανονισμοί των επιχειρήσεων αυτών προβλέπουν δικαίωμα ετήσιας άδειας με διάρκεια τουλάχιστον ίση με αυτή που προβλέπει ο νόμος για τους υπόλοιπους εργαζόμενους

Οι εργαζόμενοι που εξαιρούνται από την εφαρμογή του γενικού νόμου για τις άδειες, είτε καλύπτονται από ΣΣΕ (πχ οι ναυτικοί) είτε από ειδικές ρυθμίσεις των κανονισμών εργασίας. Αν δεν υπάρχει καμία ευνοϊκή ρύθμιση, τότε εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις των άρθρων 666 και 667 του Αστικού Κώδικα.

Παροχή άδειας

Ο εργοδότης αν η εργασία εξαντλεί εντελώς ή σημαντικά τις παραγωγικές δυνάμεις του εργαζομένου, έχει υποχρέωση να του δίνει κάθε χρόνο άδεια για δέκα τουλάχιστον συνεχείς ημέρες, αν η συμβατική σχέση υπάρχει χωρίς διακοπή ήδη από

ένα χρόνο, για δεκαπέντε ημέρες αν η σχέση υπάρχει από πέντε χρόνια και για είκοσι ημέρες αν η σχέση υπάρχει από δεκαπέντε χρόνια.

Κατά τη διάρκεια της άδειας ο εργαζόμενος έχει δικαίωμα στο μισθό.

Άρθρο 667

Η άδεια του προηγούμενου άρθρου δίνεται στην κατάλληλη, ενόψει των συνθηκών της εργασίας, εποχή. Στο χρόνο της άδειας δεν υπολογίζεται ο χρόνος που ο εργαζόμενος εμποδίζεται να εργαστεί, αλλά έχει δικαίωμα στο μισθό.

Ο εργοδότης δεν έχει υποχρέωση να δώσει άδεια, από τότε που ο εργαζόμενος κατάγγειλε τη σύμβαση.

Προϋποθέσεις λήψης, διάρκεια και χρόνος χορήγησης ετήσιας άδειας

Κάθε μισθωτός από την έναρξη της εργασίας του σε υπόχρεη επιχείρηση και μέχρι τη συμπλήρωση δώδεκα (12) μηνών συνεχούς απασχόλησης, δικαιούται να λάβει ποσοστό της ετήσιας κανονικής άδειας με αποδοχές κατ' αναλογία με το χρόνο εργασίας που έχει συμπληρώσει στην ίδια επιχείρηση. Το ποσοστό αυτό υπολογίζεται με βάση ετήσια άδεια 20 εργάσιμων ημερών, αν στην επιχείρηση ισχύει πενθήμερο σύστημα εργασίας, ή 24 εργάσιμων ημερών αν στην επιχείρηση ισχύει εξαήμερο σύστημα εργασίας.

(Στο χρόνο συνεχούς απασχόλησης υπολογίζονται και τυχόν απουσίες λόγω ασθένειας βραχείας διάρκειας ή γενικά απουσίες για σπουδαίο λόγο αλλά και μέρες απεργίας εφόσον δεν έχει κηρυχθεί παράνομη. Στο χρόνο απασχόλησης δεν υπολογίζονται η αδικαιολόγητη αποχή, το διάστημα κατά το οποίο πιθανόν βρίσκονται σε διαθεσιμότητα και ο χρόνος ασθένειας που ξεπερνά τα όρια της βραχείας ασθένειας)

Ο εργοδότης υποχρεούται **μέχρι τη λήξη του πρώτου ημερολογιακού έτους**, εντός του οποίου προσελήφθη ο μισθωτός να χορηγεί σε αυτόν την παραπάνω αναλογία της κανονικής άδειας.

Κατά το **δεύτερο ημερολογιακό έτος** ο μισθωτός δικαιούται να λάβει τμηματικά την άδειά του με αποδοχές, που αναλογεί στο χρόνο απασχόλησής του στο έτος αυτό. Η αναλογία υπολογίζεται και πάλι με βάση της 20 ημέρες του πενθημέρου ή τις 24ημέρες του εξαημέρου.

Στη διάρκεια του έτους αυτού και στο σημείο που συμπληρώνει 12 μήνες, η άδεια επαυξάνεται κατά μία (1) εργάσιμη ημέρα.

Ο εργοδότης υποχρεούται **μέχρι τη λήξη του δεύτερου ημερολογιακού έτους**, να του χορηγήσει αναλογικώς ή ολόκληρη την άδεια που φθάνει μέχρι τις 21 ημέρες επί πενθημέρου, και 25 επί εξαημέρου.

Κατά το **τρίτο ημερολογιακό έτος, καθώς και τα επόμενα** ο μισθωτός δικαιούται να λάβει ολόκληρη την άδεια σε κάθε χρονικό σημείο του έτους αυτού. Η άδεια αυτή θα φθάσει τις 22 ημέρες επί πενθημέρου ή 26 ημέρες επί εξαημέρου, εάν έχουν συμπληρωθεί 2 έτη απασχόλησης εντός του τρίτου αυτού ημερολογιακού έτους.

Οι μισθωτοί με προϋπηρεσία τουλάχιστον 10 έτη στον ίδιο εργοδότη ή 12 έτη σε οποιοδήποτε εργοδότη δικαιούνται 25 (επί πενθημέρου) ή 30 (επί εξαημέρου) εργάσιμες ημέρες ως άδεια με αποδοχές (ΕΓΣΣΕ 2000-2001, άρθρο 6).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: *Εργαζόμενος με πενθήμερο που προσελήφθη 5/8/2005 πρέπει να λάβει έως 31/12/2005: 20/12 χ 5 μήνες και το ανάλογο επίδομα αδειας. Κατά το δεύτερο ημερολογιακό έτος 2006 θα λάβει μέχρι 31-12-06 τμηματικά ή στο σύνολο 21 ημέρες με το ανάλογο επίδομα. Η 21η ημέρα προστίθεται μετά την 5/8/2006, οπότε συμπληρώνεται έτος απασχόλησης.*

Συνεπώς από 1/1/2006 έως 5/8/2006 η αναλογία αδειας υπολογίζεται σε 20/12 χ 8, από 6/8/2006 έως 31-12-2006 υπολογίζεται σε 21/12 χ 4. Από 1/1/2007 και για καθένα από τα επόμενα ημερολογιακά έτη ο εργαζόμενος δικαιούται ολόκληρη την ετήσια άδεια με αποδοχές και επίδομα.

Τι ισχύει για τους προσληφθέντες το 2004 και 2003:

Βάσει του προηγούμενου νόμου, οι προσληφθέντες το 2004 είχαν δικαίωμα να λάβουν την ετήσια άδεια κατ' αναλογία του χρόνου που είχαν εργαστεί, ενιαία ή μέχρι και τη λήξη του **εργασιακού** (και όχι ημερολογιακού) έτους. Με τη μετάβαση από το εργασιακό στο ημερολογιακό έτος, όπως ισχύει από 28/12/2004, **οι προσληφθέντες το 2004 δικαιούνται να λάβουν την οφειλόμενη αναλογία αδειας του έτους 2004, μέσα στο 2005.**

Πολλοί προσληφθέντες το έτος 2003 έλαβαν την άδειά τους ενιαία μέσα στο έτος 2004, αφού συμπλήρωσαν 10 μήνες απασχόλησης (όπως ίσχυε με τον προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς). Σε αυτή την περίπτωση οι ανωτέρω προσληφθέντες δικαιούνται επιπλέον αναλογία αδειας που αντιστοιχεί στο υπόλοιπο χρονικό διάστημα που απασχολήθηκαν μέσα στο 2004, μετά τη συμπλήρωση 12 μηνών συνεχούς απασχόλησης. **Αυτό το οφειλόμενο ποσοστό αδειας του 2004 δικαιούνται να το λάβουν αυτούσιο μέσα στο έτος 2005.**

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: *Εργαζόμενος με πενθήμερο προσελήφθη 3-9-2003 και λαμβάνει μέχρι 3-9-2004 συνολικά 20 ημέρες + επίδομα. Για το χρονικό διάστημα 4-9-2004 έως 31-12-2004 δικαιούται 21/12 χ (4 μήνες) = 7 ημέρες ως άδεια. Αν δεν είχε λάβει αυτή την άδεια έως 31-12-2004, δικαιούται να τη λάβει αυτούσια εντός του 2005*

Η διάρκεια της αδειας αναφέρεται σε εργάσιμες ημέρες και όχι σε Κυριακές, Σάββατα (για πενθήμερο σύστημα) ή αργίες. Σε περίπτωση ασθένειας του μισθωτού δεν υπολογίζονται στην άδεια οι μέρες της ασθένειάς του. Σ' αυτή την περίπτωση ο μισθωτός δικαιούται να παρατείνει το χρόνο απουσίας του κατά τις ημέρες που διήρκεσε η ασθένειά του.

Συμψηφισμός άδειας με ημέρες αδικαιολόγητης απουσίας: Σε περίπτωση αδικαιολόγητης απουσίας από την εργασία ή ασθένειας που ξεπερνάει τα όρια του χαρακτηρισμού της σα βραχείας γίνεται συμψηφισμός των ημερών της άδειας με αυτές της απουσίας. *Σε περίπτωση απεργίας η απουσία δεν συμψηφίζεται με την άδεια, εκτός κι αν η απεργία έχει κηρυχθεί καταχρηστική. Μόνο σ' αυτή την περίπτωση η απουσία, ως αδικαιολόγητη, συμψηφίζεται με την άδεια*

Μερική απασχόληση: Για τους εργαζόμενους με καθεστώς μερικής απασχόλησης ισχύουν τα ίδια με αυτά που ισχύουν για τους εργαζόμενους πλήρους απασχόλησης, σε ό,τι αφορά τις προϋποθέσεις και την διάρκεια της άδειας.

Χρόνος χορήγησης: Ο χρόνος χορήγησης αποτελεί αντικείμενο συμφωνίας μεταξύ εργαζόμενου και εργοδότη. Ο εργοδότης υποχρεούται να δώσει την άδεια που έχει αιτηθεί από τον εργαζόμενο μέσα σε 2 μήνες.

Αν υπάρξει διαφωνία σχετικά με το χρόνο χορήγησης, αυτή λύνεται από Τριμελή Επιτροπή που συνιστάται σε κάθε Νομαρχία μετά από αίτηση του ενδιαφερόμενου και αποτελείται από τον Επόπτη Εργασίας, από τον εργοδότη ή εκπρόσωπό του και από εκπρόσωπο του επιχειρησιακού σωματίου ή της αντιπροσωπευτικότερης δευτεροβάθμιας συνδικαλιστικής οργάνωσης.

Αποδοχές και χρόνος καταβολής

Ο εργαζόμενος δικαιούται στη διάρκεια της άδειάς του τις αποδοχές που θα έπαιρνε αν εργαζόταν κανονικά με πλήρη απασχόληση. Στις αποδοχές αυτές συμπεριλαμβάνονται όλα τα καταβαλλόμενα μηνιαία επίδομα και προσαυξήσεις.

Δικαιούται επίσης επίδομα άδειας, το οποίο είναι ίσο με τις αποδοχές των ημερών άδειας, με ανώτατο όριο το μισθό ενός 15νθήμερου, για τους αμειβόμενους με μισθό ή 13 ημερομισθίων για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο.

Ο εργοδότης υποχρεούται να προκαταβάλλει τις αποδοχές και το επίδομα άδειας στον εργαζόμενο στην αρχή της άδειας.

Μη λήψη άδειας - Διπλασιασμός αποδοχών:

Αν από υπαιτιότητα του εργοδότη δεν χορηγηθεί η άδεια μέχρι το τέλος του ημερολογιακού έτους, ο εργαζόμενος δικαιούται τις αποδοχές άδειας αυξημένες κατά **100%** (Δε διπλασιάζεται όμως το επίδομα αδειάς).

Ο εργοδότης υποχρεούται να χορηγήσει την άδεια στον εργαζόμενο ακόμη κι αν ο τελευταίος αρνείται να τη λάβει, όπως επίσης είναι άκυρη οποιαδήποτε συμφωνία μεταξύ εργοδότη και εργαζόμενου που αφορά την παραίτηση του τελευταίου από το δικαίωμα της άδειας, ακόμα κι αν προβλέπει αυξημένη αποζημίωση για το χρόνο αυτό.

Η μη χορήγηση της άδειας και η υπαιτιότητα ή όχι του εργοδότη μπορούν να διαπιστωθούν από όργανα του υπουργείου Εργασίας ή να στοιχειοθετηθούν με άλλα μέσα (μάρτυρες, έγγραφα κλπ) από τα αντιδικούντα μέρη.

Τι συμβαίνει αν λήξει η σύμβαση;

Αν για οποιοδήποτε λόγο λυθεί η σχέση εργασίας (παραίτηση, απόλυση κλπ) ο εργαζόμενος δικαιούται *αποζημίωση αδείας* και *επίδομα αδείας*, εφόσον δεν πρόλαβε να πάρει την άδεια του έτους. Σαν *αποζημίωση αδείας* λογίζεται το ποσό του μισθού που θα ελάμβανε ο εργαζόμενος κατά την άδειά του εάν συνεχιζόνταν η σχέση εργασίας. **Εφόσον πρόκειται για αποζημίωση, το ποσό αυτό δεν υπόκειται σε ασφαλιστικές κρατήσεις.** Αντίθετα το επίδομα αδείας θεωρείται τμήμα των αποδοχών και υπόκειται κανονικά σε κρατήσεις. Το επίδομα αδείας έχει ανώτατο όριο το 1/2 του μισθού (ή τα 13 ημερομίσθια). Αν η αποζημίωση αδείας βγαίνει μικρότερη του παραπάνω ποσού, τότε το επίδομα αδείας είναι ίσο με την αποζημίωση.

Κατά το πρώτο (εντός του οποίου προσελήφθη) και το δεύτερο ημερολογιακό έτος ο μισθωτός δικαιούται να λάβει αποζημίωση αδείας ίσες με 2 ημερομίσθια ανά μήνα απασχόλησης και επίδομα αδείας επίσης 2 ημερομίσθια ανά μήνα απασχόλησης (με τον περιορισμό του 1/2 του μισθού ή των 13 ημερομισθίων)

Κατά το τρίτο ημερολογιακό έτος και τα επόμενα οφείλονται αποζημίωση και επίδομα πλήρους αδείας.

Κατάτμηση Αδείας (όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.3846/10 - ΜΝΗΜΟΝΙΟΥ)

Επιτρέπεται κατ' εξαίρεση, η κατάτμηση του χρόνου αδείας εντός του αυτού ημερολογιακού έτους σε δύο περιόδους, εξαιτίας ιδιαίτερα σοβαρής ή επείγουσας ανάγκης της επιχείρησης ή εκμετάλλευσης και μετά από έγκριση της οικείας Επιθεώρησης Εργασίας. Σε κάθε περίπτωση η πρώτη περίοδος της αδείας δεν μπορεί να περιλαμβάνει λιγότερες των έξι (6) εργάσιμων ημερών επί εξαήμερου εβδομαδιαίας εργασίας και των πέντε (5) εργάσιμων ημερών επί πενθημέρου ή προκειμένου περί ανηλίκων των δώδεκα (12) εργάσιμων ημερών.

Η κατάτμηση του χρόνου αδείας επιτρέπεται και σε περισσότερες των δύο περιόδων, από τις οποίες η μια πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον δώδεκα (12) εργάσιμες ημέρες επί εξαήμερου εβδομαδιαίας εργασίας και δέκα (10) εργάσιμες ημέρες, επί πενθημέρου, ή προκειμένου περί ανηλίκων δώδεκα (12) εργάσιμες ημέρες, μετά από έγγραφη αίτηση του μισθωτού προς τον εργοδότη. Η αίτηση αυτή για την οποία δεν απαιτείται έγκριση από την αρμόδια υπηρεσία του ΣΕΠΕ, διατηρείται στην επιχείρηση επί πέντε (5) έτη και πρέπει να είναι στη διάθεση των Επιθεωρητών Εργασίας.

4.3.2. Άδειες Εργαζομένων με Οικογενειακές Υποχρεώσεις

Άδεια μητρότητας

Οι εργαζόμενες μητέρες δικαιούνται άδεια μητρότητας συνολικής διάρκειας 17 εβδομάδων. Οι οκτώ πρώτες εβδομάδες χορηγούνται πριν από την αναμενόμενη ημερομηνία τοκετού και οι υπόλοιπες εννέα μετά τον τοκετό σαν μια ενιαία άδεια.

Αν ο τοκετός πραγματοποιηθεί αργότερα από την πιθανολογούμενη ημερομηνία, αυτό **δεν** συνεπάγεται τη μείωση του μετά τοκετού διαστήματος αδείας (που παραμένει εννέα εβδομάδες) αλλά, τελικά, την παράταση της συνολικής χορηγηθείσας άδειας πέραν των 17 εβδομάδων.

Οι εργαζόμενες μητέρες δικαιούνται για το θηλασμό και τις υπόλοιπες φροντίδες ανατροφής του παιδιού και για 30 μήνες μετά τον τοκετό να προσέρχονται αργότερα ή να αποχωρούν νωρίτερα κατά μία (1) ώρα κάθε μέρα. Την άδεια απουσίας για λόγους φροντίδας του παιδιού μπορεί εναλλακτικά να ζητήσει και ο πατέρας, εφόσον δεν κάνει χρήση η εργαζόμενη μητέρα. **Το μειωμένο ωράριο για τη φροντίδα των παιδιών θεωρείται και αμείβεται ως χρόνος εργασίας.**

Προστασία εγκύων, λεγώνων και γαλουχουσών εργαζομένων

Με το Π.Δ. 176/15.7.1997 λαμβάνονται μέτρα για τη βελτίωση της ασφάλειας των εργαζομένων γυναικών που βρίσκονται σε κατάσταση εγκυμοσύνης, λοχείας ή γαλουχίας:

Αν οι συνθήκες εργασίας δείχνουν κίνδυνο για την ασφάλεια ή την υγεία της εργαζόμενης γυναίκας και κυρίως αν δείξουν αντίκτυπο στην εγκυμοσύνη ή τη γαλουχία της, ο εργοδότης λαμβάνει τα απαιτούμενα μέτρα προκειμένου να αποφευχθεί η έκθεση της εν λόγω εργαζόμενης σ' αυτόν τον κίνδυνο, με μόνιμη ή προσωρινή προσαρμογή των συνθηκών εργασίας ή και με προσωρινή προσαρμογή του χρόνου εργασίας της ή μετακίνηση από νυκτερινή εργασία σε θέση εργασίας ημέρας.

Εάν η προσαρμογή των συνθηκών εργασίας ή και του χρόνου εργασίας είναι τεχνικά ή και αντικειμενικά αδύνατη, ο εργοδότης λαμβάνει τα μέτρα που απαιτούνται, ώστε να εξασφαλίσει για την εν λόγω εργαζόμενη αλλαγή θέσεως.

Εάν η αλλαγή θέσεως είναι τεχνικά ή και αντικειμενικά αδύνατη, η εν λόγω εργαζόμενη απαλλάσσεται από την εργασία επί όλο το διάστημα που χρειάζεται για την προστασία της ασφάλειας και της υγείας της.

Οι εργαζόμενες που είναι έγκυοι απαλλάσσονται από την εργασία χωρίς περικοπή αποδοχών, για να υποβάλλονται σε εξετάσεις προγεννητικού ελέγχου, εφόσον αυτές οι εξετάσεις πρέπει, να γίνουν κατά τη διάρκεια του χρόνου εργασίας.

Άδεια γάμου και γέννησης παιδιού (για τον πατέρα)

Όλοι οι εργαζόμενοι δικαιούνται άδεια γάμου με αποδοχές 5 εργάσιμων ημερών αν εργάζονται πενθήμερο και 6 ημερών αν εργάζονται εξαήμερο.

Επίσης σε περίπτωση γέννησης παιδιού ο πατέρας δικαιούται 2 ημέρες άδεια με αποδοχές για κάθε παιδί (ΕΓΣΣΕ 2000-2001, άρθρο 10). Οι άδειες αυτές είναι πρόσθετες και δεν συμψηφίζονται με τις ημέρες κανονικής άδειας (Φυσικά με ευνοϊκότερες κλαδικές ΣΣΕ ο χρόνος της άδειας γάμου και γέννησης παιδιού μπορεί να υπερβαίνει τα πιο πάνω διαστήματα).

Γονική άδεια

Ο εργαζόμενος δικαιούται γονική άδεια εφόσον έχει συμπληρώσει ένα χρόνο εργασίας σε εργοδότη που απασχολεί τουλάχιστον 50 άτομα και ο άλλος γονιός εργάζεται.

Σ' αυτή την περίπτωση δικαιούται να πάρει άδεια μέχρι να συμπληρώσει το παιδί ηλικία 3 ετών. Η άδεια είναι χωρίς αποδοχές και η διάρκειά της μπορεί να φθάσει έως 3,5 μήνες για κάθε γονέα. Δικαιούται για το χρόνο αυτό να συνεχίσει την ασφάλισή του αλλά καταβάλλοντας το σύνολο των εισφορών.

Άδεια για επίσκεψη στο σχολείο των παιδιών: Όταν έχει παιδιά μέχρι 16 ετών που παρακολουθούν μαθήματα βασικής ή μέσης εκπαίδευσης, μπορεί να απουσιάζει ορισμένες ώρες ή ολόκληρη την ημέρα από την εργασία του για να επισκεφθεί το σχολείο των παιδιών. Η άδεια είναι με αποδοχές και φτάνει συνολικά μέχρι 4 ημέρες το χρόνο.

Παιδιά με ειδικές ανάγκες: Οι γονείς που έχουν παιδιά με ειδικές ανάγκες δικαιούνται μειωμένο ωράριο κατά 1 ώρα την ημέρα, με αντίστοιχη μείωση των αποδοχών. Προϋπόθεση είναι να εργάζονται σε επιχείρηση με τουλάχιστον 50 άτομα.

Άδεια λόγω ασθένειας μελών της οικογένειας: Στην περίπτωση ασθένειας εξαρτώμενων μελών της οικογένειας, ο εργαζόμενος δικαιούται άδεια άνευ αποδοχών μέχρι 6 εργάσιμες ημέρες κάθε ημερολογιακού έτους. Εξαρτώμενα πρόσωπα είναι: παιδιά μέχρι 16 ετών ή οποιοδήποτε μέλος της οικογένειας που πάσχουν από βαριά ασθένεια ή αναπηρία και δεν μπορούν να αυτοεξυπηρετηθούν.

4.3.3. Άδεια Σπουδών

Αν ο εργαζόμενος είναι μαθητής, σπουδαστής ή φοιτητής ο οποίος δεν έχει συμπληρώσει το 25ο έτος της ηλικίας του και εργάζεται ήδη ένα χρόνο στην επιχείρηση, τότε δικαιούται πρόσθετη άδεια 20 εργάσιμων ημερών κάθε έτος, για τη συμμετοχή του στις εξετάσεις. Οι αποδοχές καταβάλλονται γι' αυτό το χρονικό διάστημα από τον ΟΑΕΔ. Η σπουδαστική ιδιότητα και η συμμετοχή στις εξετάσεις αποδεικνύονται με αντίστοιχη βεβαίωση της σχολής φοίτησης που ο εργαζόμενος πρέπει να υποβάλλει στον εργοδότη.

Ο σπουδαστής μπορεί να πάρει 2 ημέρες άδεια για κάθε ημέρα εξετάσεων. Η σπουδαστική άδεια δεν ισχύει για την απόκτηση 2ου πτυχίου στην ίδια εκπαιδευτική βαθμίδα.

4.3.4. Εκλογική Άδεια

Η ειδική άδεια που δίδεται για την άσκηση του εκλογικού δικαιώματος είναι και στον ιδιωτικό τομέα με αποδοχές. Η άδεια αυτή δεν συμψηφίζεται με την κανονική ή άλλης μορφής άδεια. Η διάρκειά της είναι ανάλογη με τη χιλιομετρική απόσταση. Συγκεκριμένα:

Για το πενθήμερο:

- από 200-400 χλμ, μία (1) εργάσιμη
- από 401 και πάνω, δύο (2) εργάσιμες
- για τα νησιά μέχρι τρεις (3) εργάσιμες

Για το εξαήμερο:

- από 100-200 χλμ, μία (1) εργάσιμη
- από 201-400 χλμ, δύο (2) εργάσιμες
- από 401 και πάνω, τρεις (3) εργάσιμες
- για τα νησιά μέχρι τρεις (3) εργάσιμες

4.3.5. Άδεια Στράτευσης

Οι στατευόμενοι μισθωτοί δεν δικαιούνται άδεια κατά το διάστημα της στράτευσης τους. Αν όμως γνωστοποίησαν εγκαίρως στον εργοδότη τη μέλλουσα στράτευση τους, δικαιούνται να λάβουν άδεια κατά το ημερολογιακό έτος στο οποίο emπίπτει η στράτευσή τους, εφόσον βέβαια υπάρχει χρόνος για τη λήψη της αδειάς τους. Αν συνεχίσουν την εργασία τους στον ίδιο εργοδότη θα λάβουν κανονικά την άδεια τους, αν όμως δεν συνεχίσουν θα λάβουν αποζημίωση αδειάς.

4.4. ΛΥΣΗ ΣΥΜΒΑΣΗΣ – ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΠΟΛΥΜΕΝΩΝ – ΑΠΟΧΩΡΟΥΝΤΩΝ

Ο τρόπος λύσης της σύμβασης εργασίας εξαρτάται από το είδος της:

- Αν πρόκειται για σύμβαση ορισμένου χρόνου, με λήξη του συμφωνημένου χρόνου ή με καταγγελία για σπουδαίο λόγο.
- Αν πρόκειται για σύμβαση αορίστου χρόνου, με καταγγελία από τον εργοδότη ή τον εργαζόμενο.
- Αν πρόκειται για σύμβαση έργου, με την ολοκλήρωση/παράδοση του έργου.

Τέλος, η σχέση εργασίας, σα σχέση προσωποπαγής, λύεται με το θάνατο του μισθωτού.

4.4.1. Λύση Σύμβασης Ορισμένου Χρόνου

Με τη λήξη του συμφωνημένου χρόνου

Η σύμβαση ορισμένου χρόνου λήγει αυτόματα με τη λήξη του συμφωνημένου χρόνου και δεν απαιτείται έγγραφη αναγγελία και καταβολή αποζημίωσης. Εάν όμως μετά τη λήξη της ο εργαζόμενος συνεχίσει να παρέχει τις υπηρεσίες για *σχετικά μακρύ χρονικό διάστημα*, η σύμβαση θεωρείται ότι ανανεώθηκε για αόριστο χρόνο, με όλες τις σχετικές για τον εργοδότη συνέπειες (υποχρέωση αποζημίωσης σε περίπτωση απόλυσης κλπ). Ως *σχετικά μακρύ*, θεωρείται εκείνο το χρονικό διάστημα, το οποίο δεν αφήνει περιθώρια ερμηνείας του σαν χρόνου παροχής εργασίας στα πλαίσια της ίδιας της σύμβασης ορισμένου χρόνου (π.χ. τελευταίες εργασίες εποχιακής επιχείρησης λίγο πριν το κλείσιμο, χρόνος ενημέρωσης του υπαλλήλου-αντικαταστάτη κλπ).

Με τη λήξη της σύμβασης ορισμένου χρόνου ο εργοδότης υποχρεούται να δώσει στον εργαζόμενο πιστοποιητικό εργασίας, με τη χρησιμοποίηση του οποίου ο τελευταίος λαμβάνει από τον ΟΑΕΔ επίδομα ανεργίας.

Με καταγγελία για «σπουδαίο λόγο»

Η σύμβαση ορισμένου χρόνου μπορεί να καταγγελθεί πριν τη λήξη της για «σπουδαίο λόγο». Η έννοια του σπουδαίου λόγου δεν μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια από κάποιο νόμο. Μόνο τα δικαστήρια μπορούν να αποφασίσουν κατά περίπτωση, αν τα στοιχεία που επικαλούνται τα αντιδικούντα μέρη αποτελούν σπουδαίο λόγο ή όχι.

«Σπουδαίος λόγος» είναι η ύπαρξη γεγονότων στη διάρκεια της σύμβασης, εξαιτίας των οποίων είναι αδύνατη η συνέχισή της, σύμφωνα με την καλή πίστη και τα χρηστά συναλλακτικά ήθη.

Χαρακτηριστικές περιπτώσεις καταγγελίας της σύμβασης από τον εργοδότη:

- Επαγγελματική ανεπάρκεια
- Άρνηση παροχής εργασίας και μη συμμόρφωση σε εντολές του εργοδότη
- Υβριστική συμπεριφορά εργαζόμενου
- Μακρόχρονη απουσία από την εργασία

Χαρακτηριστικές περιπτώσεις καταγγελίας της σύμβασης από τον εργαζόμενο:

- Υβριστική συμπεριφορά του εργοδότη, μείωση της προσωπικότητας του εργαζόμενου
- Αθέτηση ουσιωδών όρων της σύμβασης
- Παρατεταμένη μη καταβολή αποδοχών
- Παράλειψη τήρησης υποχρεώσεων για την υγιεινή και την ασφάλεια

Διατυπώσεις καταγγελίας σύμβασης ορισμένου χρόνου

Σε αντίθεση με τη σύμβαση αορίστου χρόνου, η σύμβαση **ορισμένου χρόνου δεν απαιτείται να καταγγελθεί εγγράφως**. Μπορεί να ασκηθεί και προφορικά αρκεί αυτό να γίνεται με σαφή τρόπο. Βέβαια ο εργοδότης μπορεί να την καταγγείλει και εγγράφως, αναφέροντας επιγραμματικά τους λόγους που τον οδήγησαν στην καταγγελία, έτσι ώστε σε περίπτωση δικαστικής επίλυσης της διαφοράς, να έχει στα χέρια του τεκμήρια.

Συνέπειες έγκυρης καταγγελίας

Ο καταγγέλλων τη σύμβαση ορισμένου χρόνου (εργοδότης ή εργαζόμενος), εφόσον η καταγγελία είναι έγκυρη, έχει το δικαίωμα αποζημίωσης από την άλλη πλευρά.

- Αν καταγγέλλων είναι ο εργαζόμενος, η αποζημίωση περιλαμβάνει όλους τους μισθούς που θα έπαιρνε ως τη λήξη της σύμβασης, καθώς και την κάλυψη πιθανής ζημιάς που υπέστη από την αθέτηση της σύμβασης.
- Αν καταγγέλλων είναι ο εργοδότης, η αποζημίωση περιλαμβάνει την κάλυψη της αντίστοιχης ζημιάς που πιθανόν υπέστη από την αθέτηση της σύμβασης.

Συνέπειες άκυρης καταγγελίας

Αν δεν συντρέχει σπουδαίος λόγος και το δικαστήριο αναγνωρίσει ακυρότητα της καταγγελίας, τότε:

- Αν την άσκησε ο εργοδότης, τότε καθίσταται υπερήμερος ως προς την αποδοχή της εργασίας του εργαζόμενου και οφείλει να του καταβάλει όλες τις αποδοχές του από την ημέρα της (άκυρης) καταγγελίας μέχρι τη λήξη της σύμβασης. Επιπλέον αν η άκυρη καταγγελία συνιστά και προσβολή της προσωπικότητας, ο εργαζόμενος μπορεί να αξιώσει χρηματική ικανοποίηση της ηθικής βλάβης που υπέστη από τη συμπεριφορά του εργοδότη.
- Αν την άσκησε ο εργαζόμενος, τότε εξομοιώνεται με άρνηση παροχής εργασίας. Τότε, εκτός από ενδεχόμενη υποχρέωση καταβολής αποζημίωσης στον εργοδότη, η άρνηση παροχής εργασίας μπορεί να θεωρηθεί σπουδαίος λόγος για καταγγελία της σύμβασης, αυτή τη φορά από τον εργοδότη.

4.4.2. Λύση Σύμβασης Αορίστου Χρόνου

Απόλυση και οικιοθελής αποχώρηση

Η καταγγελία της σύμβασης μπορεί να γίνει μονομερώς, είτε από τον εργοδότη, οπότε ονομάζεται και **απόλυση**, είτε από τον εργαζόμενο, οπότε μιλάμε για **παραίτηση ή οικιοθελή αποχώρηση**.

Ποιες απολύσεις είναι άκυρες;

Για να είναι έγκυρη η απόλυση πρέπει καταρχήν να ισχύουν **3 τυπικές προϋποθέσεις**:

1. Να κοινοποιηθεί στον εργαζόμενο **εγγράφως**
2. Να καταβληθεί στον εργαζόμενο **αμέσως η νόμιμη αποζημίωση**
3. Ο εργαζόμενος που απολύεται **να έχει προηγουμένως ασφαλισθεί**

Το έγγραφο της απόλυσης πρέπει να επιδοθεί στον εργαζόμενο με κάθε τρόπο: είτε απευθείας στον τόπο εργασίας είτε με δικαστικό επιμελητή στο σπίτι του, στην περίπτωση που ο τελευταίος αρνείται να το παραλάβει. Στο έγγραφο πρέπει να αναφέρεται σαφώς η απόλυση. Δεν είναι απαραίτητο να αναφέρονται οι λόγοι της απόλυσης, εκτός κι αν βάσει του νόμου απαιτείται σπουδαίος λόγος, όπως πχ στην απόλυση εγκύου. *(Για να είναι η απόλυση έγκυρη δεν πρέπει να είναι αντίθετη με συγκεκριμένες απαγορευτικές διατάξεις. Σε ορισμένες περιπτώσεις η νομοθεσία απαγορεύει ρητά την απόλυση, εκτός κι αν συντρέχει σπουδαίος λόγος. Τέτοιες περιπτώσεις είναι: συνδικαλιστικά στελέχη που προστατεύονται, έγκυες εργαζόμενες, στρατευμένοι μισθωτοί, άτομα με ειδικές ανάγκες, πολύτεκνοι, αγωνιστές Εθνικής Αντίστασης)*

Αν μία από τις παραπάνω προϋποθέσεις δεν έχει τηρηθεί τότε η καταγγελία θεωρείται αυτομάτως άκυρη και η σύμβαση εργασίας εξακολουθεί να ισχύει. **ΕΞΑΙΡΕΣΗ:** Στην περίπτωση απόλυσης εργαζομένου που δεν έχει **συμπληρώσει 2 μήνες** δουλειάς, ο εργοδότης δεν υποχρεούται να τηρήσει τις δύο πρώτες προϋποθέσεις (έγγραφο αναγγελία και αποζημίωση).

Όμως ακόμη κι αν οι τυπικές προϋποθέσεις έχουν τηρηθεί, η απόλυση μπορεί να κριθεί από το δικαστήριο άκυρη, αν ο εργοδότης άσκησε το δικαίωμα καταχρηστικά. Δηλαδή, κατά παράβαση του άρθρου 281 του Αστικού Κώδικα, υπερέβη τα όρια της καλής πίστης, των χρηστών ηθών και του κοινωνικού ή οικονομικού σκοπού του δικαιώματος.

Πολλές περιπτώσεις απόλυσης έχουν κριθεί από τα Δικαστήρια σαν καταχρηστικές. Χαρακτηριστικά παραδείγματα:

- Απόλυση που γίνεται για την ικανοποίηση από τον εργοδότη αισθήματος εκδίκησης προς τον εργαζόμενο που είναι άσχετο με την εκτέλεση της σύμβασης εργασίας.
- Απόλυση που γίνεται λόγω της νόμιμης συνδικαλιστικής δράσης του εργαζόμενου ή για πολιτικούς λόγους.

- Απόλυση που γίνεται λόγω δικαστικής διεκδίκησης των αξιώσεων του εργαζόμενου.
- Απόλυση λόγω αρνήσεως του εργαζόμενου να δεχτεί παράνομη απαίτηση του εργοδότη.

Καταχρηστική έχει κριθεί επίσης η προσφυγή από τον εργοδότη στην απόλυση για πειθαρχική παράβαση ή οποία ήταν δυνατόν να αντιμετωπισθεί με ηπιότερα μέτρα.

Γενικά καταχρηστική είναι κάθε απόλυση που δεν δικαιολογείται από το καλώς εννοούμενο συμφέρον του εργοδότη ή από άλλες αντισυμβατικές ενέργειες του εργαζόμενου, από τις οποίες επηρεάζεται ο κανονικός ρυθμός της εργασίας.

Επίσης ο εργοδότης υποχρεούται εντός 8 ημερολογιακών ημερών από την παράδοση του εγγράφου στον εργαζόμενο να αναγγείλει την απόλυση στον ΟΑΕΔ. Αν δεν το κάνει, δεν θίγεται την εγκυρότητα της απόλυσης, αλλά επισείοντας εναντίον του ποινικές κυρώσεις (χρηματική ποινή και έως τρίμηνη φυλάκιση) ο δε εργαζόμενος, σε περίπτωση που η καθυστέρηση του προξενήσει ζημιά από τη μη καταβολή επιδομάτων ανεργίας, μπορεί να ασκήσει αγωγή και να ζητήσει σχετική αποζημίωση από τον εργοδότη.

Δικαιώματα του απολυόμενου

Ο εργαζόμενος σε περίπτωση άκυρης απόλυσης, έχει δικαίωμα να ασκήσει αγωγή και να υποχρεώσει τον εργοδότη να αποδεχθεί τις υπηρεσίες του. Σ' αυτήν την περίπτωση ο εργοδότης επιπλέον **υποχρεούται να καταβάλει στον εργαζόμενο το σύνολο των αποδοχών** από την ημέρα της άκυρης καταγγελίας μέχρι τη μέρα που θα ξαναδεχθεί τις υπηρεσίες του (μισθοί υπερημερίας *).

Η σχετική αγωγή πρέπει να γίνει μέσα σε διάστημα **3 μηνών** από την κοινοποίηση του εγγράφου της απόλυσης, αλλιώς η αγωγή απορρίπτεται ως εκπρόθεσμη. (Αν η ακυρότητα οφείλεται σε μη κοινοποίηση του εγγράφου, η 3μηνη προθεσμία αρχίζει και πάλι από την ημέρα που ο εργοδότης σταμάτησε να αποδέχεται τις υπηρεσίες του εργαζόμενου και όχι από τη μέρα της κοινοποίησης).

Αν η άκυρη καταγγελία συνιστά και προσβολή της προσωπικότητας του απολυθέντα, τότε ο τελευταίος μπορεί επιπλέον να απαιτήσει χρηματική ικανοποίηση της ηθικής βλάβης που υπέστη.

Σε περίπτωση που ο εργαζόμενος αποδεχτεί την απόλυση αλλά θεωρήσει ότι δεν έλαβε ολόκληρη την αποζημίωση που δικαιούται, τότε μπορεί να ασκήσει αγωγή μέσα σε **6 μήνες** από την ημέρα λύσης της σύμβασης εργασίας.

Σ' ότι αφορά τους μισθούς υπερημερίας, στην περίπτωση της άκυρης απόλυσης, το πιθανότερο είναι ο εργοδότης να επιχειρήσει ν' αποδείξει δικαστικώς ότι ο εργαζόμενος στον ίδιο χρόνο ωφελήθηκε χρηματικά από τη μη παροχή εργασίας σ' αυτόν. Είτε σαν απασχολούμενος σε άλλο εργοδότη, είτε αυτοαπασχολούμενος, είτε γλιτώνοντας χρηματικά ποσά μετακίνησης κλπ. Και μ' αυτόν τον τρόπο να μειώσει το ωφελούμενο ποσό.

4.4.3. Αποζημίωση Απόλυσης

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Η με επιφύλαξη είσπραξη της αποζημίωσης δεν αποτελεί παραίτηση του εργαζόμενου από το δικαίωμα του να διεκδικήσει την ακύρωση της απόλυσης. Παρόλα αυτά κι εφόσον επιδιώκει να ματαιώσει την απόλυση, μπορεί να αρνηθεί να την εισπράξει, δημιουργώντας θέμα νομιμότητας. Σ' αυτήν την περίπτωση, αν ο εργοδότης είναι προσεκτικός, θα πρέπει να καταβάλει αμέσως την αποζημίωση στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και να γνωστοποιήσει την παρακατάθεση στον απολυόμενο.

Το ύψος της αποζημίωσης εξαρτάται από τους παρακάτω παράγοντες:

1. Το ύψος των τακτικών αποδοχών του τελευταίου μήνα, με καθεστώς πλήρους απασχόλησης
2. Το χρόνο προϋπηρεσίας
3. Το εάν η απόλυση γίνθηκε με προειδοποίηση (τήρηση προθεσμίας προμήνυσης) ή όχι
4. Το εάν ο απολυόμενος είναι υπάλληλος ή εργατοτεχνίτης

ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ

Ο υπολογισμός της αποζημίωσης γίνεται με βάση τις **τακτικές αποδοχές** του τελευταίου μήνα με καθεστώς πλήρους απασχόλησης.

Καθεστώς πλήρους απασχόλησης θεωρείται η κανονική απασχόληση που προβλέπεται από τη σύμβαση, ανεξάρτητα αν τον τελευταίο μήνα ο εργαζόμενος για κάποιο λόγο δεν απασχολήθηκε (πχ ασθένεια, απουσία κλπ). Εδώ ο όρος καθεστώς πλήρους απασχόλησης δεν πρέπει να συγχέεται με τους όρους *πλήρης και μερική απασχόληση*, δηλαδή δεν αναφέρεται στο νόμιμο ωράριο, αλλά στο ωράριο που έχει συμφωνηθεί. Στην περίπτωση των μερικώς απασχολούμενων, η αποζημίωση θα υπολογιστεί με βάση τις μειωμένες ώρες που έχουν συμφωνήσει να παρέχουν εργασία.

Τελευταίος μήνας θεωρείται το διάστημα από την αντίστοιχη ημερομηνία του προηγούμενου μήνα μέχρι την ημέρα της απόλυσης. Πχ αν η απόλυση έγινε 11 Απριλίου, τελευταίος μήνας θεωρείται το διάστημα 11 Μαρτίου-11 Απριλίου.

Τακτικές αποδοχές θεωρούνται ο μισθός, καθώς και άλλη παροχή σε είδος και σε χρήμα που δίνεται τακτικά. Αναλυτικά συνυπολογίζονται:

- τα **δώρα Χριστουγέννων και Πάσχα** και το **επίδομα αδειάς**. Έτσι ο μηνιαίος μισθός προσαυξάνεται κατά 1/6. (Εξάιρεση αποτελούν οι οικοδόμοι, στους οποίους δεν υπολογίζεται αυτή η προσαύξηση, επειδή λαμβάνουν τα αντίστοιχα επιδόματα από ειδικό λογαριασμό του ΙΚΑ και όχι από τον εργοδότη)
- Όλα τα επιδόματα που προβλέπονται από τη σύμβαση (ανθυγιεινής εργασίας, επίδομα ισολογισμού για τους λογιστές κλπ) Αν το επίδομα δίδεται σε ετήσια βάση, ο προσαυξημένος μηνιαίος μισθός υπολογίζεται ως εξής: $(14 * \text{μισθοί} + \text{επίδομα1} + \text{επίδομα2} + \dots) / 12$.

- προσαύξηση **νυχτερινής εργασίας**, εργασίας κατά τις **Κυριακές και αργίες, υπερεργασίας και νόμιμης υπερωρίας, εφόσον όμως παρέχονταν τακτικά και παρασχέθηκαν και τον τελευταίο μήνα.**
- Παροχές σε είδος που μπορούν να αναχθούν σε χρήμα (πχ παροχή γάλακτος και τροφίμων) **εφόσον δίδονται σαν αντάλλαγμα για την παροχή εργασίας.**
- Οδοιπορικά έξοδα και εκτός έδρας, εφόσον χορηγούνται τακτικά (και χορηγήθηκαν τον τελευταίο μήνα) κι εφόσον δεν διακόπτονται κατά την άδεια ή την ασθένεια.
- Προμήθειες ή ποσοστά επί των πωλήσεων, εφόσον καταβάλλονται σε μόνιμη βάση.

Δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές οποιεσδήποτε οικιοθελείς παροχές (bonus), αρκεί όμως ο εργοδότης να έχει κατοχυρώσει στη σύμβαση την ανακλησιμότητα των παροχών αυτών.

Υπάρχουν ορισμένοι περιορισμοί στο ύψος της αποζημίωσης:

- Για τον υπολογισμό της αποζημίωσης των ιδιωτικών υπαλλήλων δεν λαμβάνονται υπόψη οι μηνιαίες αποδοχές κατά το τμήμα που υπερβαίνουν το 8-πλάσιο του ημερομισθίου του ανειδίκευτου εργάτη πολλαπλασιαζόμενο επί 30.
- Όταν ο εργοδότης είναι το Δημόσιο, ΝΠΔΔ, Τράπεζες, Οργανισμοί κοινής ωφέλειας ή Επιχειρήσεις που επιχορηγούνται από το κράτος, προβλέπεται ανώτατο όριο αποζημίωσης που σήμερα ανέρχεται σε 1.500.000 δρχ.

ΧΡΟΝΟΣ ΠΡΟΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Σαν χρόνος προϋπηρεσίας λογαριάζεται η τελευταία συνεχής κι αδιάκοπη απασχόληση του απολυόμενου στον ίδιο εργοδότη, με σύμβαση αορίστου χρόνου κι ανεξάρτητα του εάν εργαζόταν σαν εργάτης ή υπάλληλος. Πχ αν κάποιος προσελήφθη σαν εργάτης και μετά κάποιο χρονικό διάστημα έγινε υπάλληλος στο γραφείο του εργοδότη, τότε ο χρόνος προϋπηρεσίας αρχίζει από την ημέρα πρόσληψής του σαν εργάτη μέχρι την ημέρα απόλυσης, η δε αποζημίωση θα υπολογισθεί βάσει της ιδιότητας του υπαλλήλου. (Μόνο στην περίπτωση που υπογράφηκε νέα σύμβαση κατά την ανάληψη καθηκόντων ως υπαλλήλου, η προϋπηρεσία θα μετρήσει από τη δεύτερη αυτή χρονική στιγμή)

Η έννοια του **εργοδότη** αναφέρεται στην εργοδότηρια επιχείρηση και όχι στενά στο συγκεκριμένο πρόσωπο του εργοδότη. Αν η επιχείρηση μεταβιβαστεί σε άλλο πρόσωπο, ο χρόνος προϋπηρεσίας αρχίζει να μετρά από τη μέρα σύναψης εργασιακής σχέσης με τον πρώτο εργοδότη.

ΑΠΟΛΥΣΗ ΜΕ ΠΡΟΜΗΝΥΣΗ

Ο εργοδότης μπορεί να απολύσει έναν υπάλληλο είτε απροειδοποίητα (έκτακτη καταγγελία) είτε με προειδοποίηση (τακτική καταγγελία με προμήνυση), **οπότε η οφειλόμενη αποζημίωση μειώνεται κατά 50%.**

Ο παρακάτω πίνακας δίνει τη σχέση ανάμεσα στο χρόνο προϋπηρεσίας στην αποζημίωση και στην προθεσμία προμήνυσης, όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.3863/10 του ΜΝΗΜΟΝΙΟΥ:

Χρόνος προϋπηρεσίας	Αποζημίωση προειδοποίηση	χωρίς	Προειδοποίηση	Αποζημίωση
2 μηνών - 1 έτους	1 μηνός		1 μηνός	0.5 μηνός
1 έτους (συμπλ)	2 μηνών		1 μηνός	1 μηνός
2 ετών (συμπλ)	2 μηνών		2 μηνών	1 μηνός
3 ετών (συμπλ)	2 μηνών		2 μηνών	1 μηνός
4 ετών (συμπλ)	3 μηνών		2 μηνών	1.5 μηνός
5 ετών (συμπλ)	3 μηνών		3 μηνών	1.5 μηνός
6 ετών (συμπλ)	4 μηνών		3 μηνών	2 μηνών
7 ετών (συμπλ)	4 μηνών		3 μηνών	2 μηνών
8 ετών (συμπλ)	5 μηνών		3 μηνών	2.5 μηνών
9 ετών (συμπλ)	5 μηνών		3 μηνών	2.5 μηνών
10 ετών (συμπλ)	6 μηνών		4 μηνών	3 μηνών
11 ετών (συμπλ)	7 μηνών		4 μηνών	3.5 μηνών
12 ετών (συμπλ)	8 μηνών		4 μηνών	4 μηνών
13 ετών (συμπλ)	9 μηνών		4 μηνών	4.5 μηνών
14 ετών (συμπλ)	10 μηνών		4 μηνών	5 μηνών
15 ετών (συμπλ)	11 μηνών		5 μηνών	5.5 μηνών
16 ετών (συμπλ)	12 μηνών		5 μηνών	6 μηνών
17 ετών (συμπλ)	13 μηνών		5 μηνών	6.5 μηνών
18 ετών (συμπλ)	14 μηνών		5 μηνών	7 μηνών
19 ετών (συμπλ)	15 μηνών		5 μηνών	7.5 μηνών
20 ετών (συμπλ)	16 μηνών		6 μηνών	8 μηνών
21 ετών (συμπλ)	17 μηνών		6 μηνών	8.5 μηνών
22 ετών (συμπλ)	18 μηνών		6 μηνών	9 μηνών
23 ετών (συμπλ)	19 μηνών		6 μηνών	9.5 μηνών
24 ετών (συμπλ)	20 μηνών		6 μηνών	10 μηνών
25 ετών (συμπλ)	21 μηνών		6 μηνών	10.5 μηνών
26 ετών (συμπλ)	22 μηνών		6 μηνών	11 μηνών
27 ετών (συμπλ)	23 μηνών		6 μηνών	11.5 μηνών
28 (συμπλ) και άνω	24 μηνών		6 μηνών	12 μηνών

ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ (Ν.3863/10 - ΜΝΗΜΟΝΙΟΥ)

Όταν η αποζημίωση λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας υπερβαίνει τις αποδοχές δύο (2) μηνών, ο εργοδότης υποχρεούται να καταβάλει κατά την απόλυση μέρος της αποζημίωσης που αντιστοιχεί στις αποδοχές δύο (2) μηνών. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται σε διμηνιαίες δόσεις, καθεμία από τις οποίες δεν μπορεί να είναι κατώτερη από τις αποδοχές δύο (2) μηνών, εκτός και αν το ποσό που υπολείπεται για την εξόφληση του συνόλου της αποζημιώσεως είναι μικρότερο. Η πρώτη δόση καταβάλλεται την επομένη της συμπλήρωσης διμήνου από την απόλυση.

ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΕΡΓΑΤΟΤΕΧΝΙΤΩΝ

Στους εργατοτεχνίτες ο υπολογισμός της αποζημίωσης γίνεται πάλι με τις τακτικές αποδοχές του τελευταίου μηνός υπό καθεστώς πλήρους απασχόλησης. Σε αντίθεση όμως με τους υπάλληλους: α) ο υπολογισμός γίνεται βάσει των ημερομισθίων και β) δεν υπάρχει η έννοια της απόλυσης με προειδοποίηση δηλαδή με καταβολή της μισθής αποζημίωσης. Με βάση την τελευταία ΕΓΣΣΕ (ετών 2002-2003) η αποζημίωση των εργατοτεχνιτών ακολουθεί τον παρακάτω πίνακα:

Χρόνος προϋπηρεσίας	Αποζημίωση
2 μηνών - 1 έτους	5 ημερομισθίων
1 έτους (συμπλ) - 2 ετών	7 ημερομισθίων
2 ετών (συμπλ) - 5 ετών	15 ημερομισθίων
5 ετών (συμπλ) - 10 ετών	30 ημερομισθίων
10 ετών (συμπλ) - 15 ετών	60 ημερομισθίων
15 ετών (συμπλ) - 20 ετών	95 ημερομισθίων
20 ετών (συμπλ) - 25 ετών	115 ημερομισθίων
25 ετών (συμπλ) - 30 ετών	135 ημερομισθίων
30 ετών (συμπλ) και άνω	150 ημερομισθίων

Η αποζημίωση υπόκειται σε φορολόγηση όπως και οι αποδοχές, όχι όμως σε ασφαλιστικές εισφορές.

4.4.4. Ομαδικές Απολύσεις

Ομαδικές απολύσεις θεωρούνται όσες γίνονται από επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις που απασχολούν περισσότερους από 20 εργαζόμενους, **για λόγους που δεν αφορούν το πρόσωπο των απολυόμενων** αλλά οποιαδήποτε άλλη οικονομική ή τεχνική ανεπάρκεια της επιχείρησης. Για τις ομαδικές απολύσεις ισχύουν τα ίδια σε ό,τι αφορά τον υπολογισμό της αποζημίωσης, διαφορετική όμως είναι η διαδικασία που έχει θεσμοθετηθεί για την πραγματοποίησή τους.

Για να εφαρμοσθεί η νομοθεσία για τις ομαδικές απολύσεις πρέπει πρώτα από όλα να ξεπεραστούν τα παρακάτω όρια για κάθε ημερολογιακό μήνα:

- 6 εργαζόμενοι για επιχειρήσεις με 20 έως 150 εργαζόμενους (Ν.3863/10 - ΜΝΗΜΟΝΙΟΥ)
- Ποσοστό 5% του προσωπικού και μέχρι 30 άτομα για επιχειρήσεις που απασχολούν περισσότερους από 150 εργαζόμενους. (Ν.3863/10 - ΜΝΗΜΟΝΙΟΥ) Ο αριθμός του προσωπικού περιλαμβάνει το σύνολο των απασχολούμενων τόσο στο κεντρικό όσο και σε τυχόν υποκαταστήματα. Σε περίπτωση που προκύπτει κλάσμα κατά τον υπολογισμό του ποσοστού, γίνεται στρογγυλοποίηση κατά τον συνήθη τρόπο.

Τονίζεται ότι εφόσον ενεργοποιηθεί η διαδικασία των ομαδικών απολύσεων δεν τίθεται όριο από το νόμο στον αριθμό των απολύσεων. Ο τελικός αριθμός των απολύσεων είναι προϊόν διαπραγματεύσεων και μόνο.

Επίσης στον αριθμό των ομαδικών απολύσεων **δεν** συνυπολογίζονται ούτε οι απολύσεις που έχουν να κάνουν με το πρόσωπο του απολυόμενου (αντισυμβατική συμπεριφορά, ανεπάρκεια κλπ) ούτε οι οικιοθελείς αποχωρήσεις.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ: Το πεδίο εφαρμογής και η διαδικασία των ομαδικών απολύσεων καθορίζονται από το ν.1387/1983. Το άρθρο 1 που προσδιορίζει τα προαναφερθέντα όρια των ομαδικών απολύσεων, τροποποιήθηκε πρόσφατα από το ν.2874/2000. Συγκεκριμένα ο νόμος εφαρμόζεται στους εργαζόμενους σε όλες τις επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα και σε εκείνες τις επιχειρήσεις του Δημοσίου, των ΟΤΑ ή ΝΠΔΔ οι οποίες λειτουργούν με κανόνες ιδιωτικής οικονομίας.

Ο νόμος δεν εφαρμόζεται

- στους εργαζόμενους επιχειρήσεων του Δημοσίου, των ΟΤΑ ή σε ΝΠΔΔ οι οποίες **δεν** λειτουργούν με κανόνες ιδιωτικής οικονομίας.
- στους εργαζόμενους στα πλαίσια σύμβασης ορισμένου χρόνου, εφόσον φυσικά δεν έχει λήξει η σύμβασή τους.
- στα πληρώματα θαλάσσιων σκαφών.
- στους εργαζόμενους εργοληπτικών επιχειρήσεων λόγω διακοπής εκτέλεσης του έργου, εφόσον ο κύριος του έργου είναι το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ.

Βάσει του νόμου, ο εργοδότης που προτίθεται να προχωρήσει σε ομαδικές απολύσεις πρέπει:

- να ενημερώσει **εγγράφως** τους εργαζόμενους της επιχείρησης για τους λόγους των ομαδικών απολύσεων, των αριθμό και την κατηγορία των απασχολούμενων, το χρόνο πραγματοποίησης των απολύσεων, τα κριτήρια επιλογής του προσωπικού που θα απολυθεί
- να υποβάλλει αντίγραφο του παραπάνω εγγράφου στη δημόσια αρχή
- να προβεί σε διαβουλεύσεις με τους εκπροσώπους των εργαζομένων. Το αντικείμενο των διαβουλεύσεων αυτών, οι οποίες έχουν την ισχύ συλλογικής διαπραγμάτευσης, είναι η δυνατότητα αποφυγής ή ο περιορισμός των ομαδικών απολύσεων και άμβλυνση των συνεπειών που θα προκύψουν. Εκπρόσωπος στις διαβουλεύσεις θεωρείται το σωματείο της επιχείρησης ή, αν δεν υπάρχει σωματείο, το συμβούλιο εργαζομένων ή, αν δεν υπάρχει ούτε συμβούλιο εργαζομένων, τριμελής ή πενταμελής επιτροπή που εκλέγεται από συνέλευση των εργαζομένων της επιχείρησης με συμμετοχή τουλάχιστον 51%. Αν και πάλι δεν επιτευχθεί εκλογή εκπροσώπων, τότε οι εκπρόσωποι ορίζονται από το τοπικό Εργατικό Κέντρο.

Εάν **επιτευχθεί** συμφωνία οι απολύσεις θα πραγματοποιηθούν και η συμφωνία θα τεθεί σε ισχύ 10 ημέρες μετά την υποβολή του σχετικού πρακτικού στον Υπουργό Εργασίας ή στο Νομάρχη.

Εάν **δεν επιτευχθεί** συμφωνία τότε με απόφαση του Υπουργού Εργασίας ή του Νομάρχη μπορούν είτε να παραταθούν οι διαβουλεύσεις είτε να μην εγκρίνει μέρος ή το σύνολο των σχεδιαζόμενων απολύσεων.

Ομαδικές απολύσεις που γίνονται κατά παράβαση της πιο πάνω διαδικασίας καθίστανται άκυρες.

4.4.5. Παραίτηση (ή οικιοθελής αποχώρηση)

Η σύμβαση εργασίας μπορεί να καταγγελθεί και από τον εργαζόμενο, με δική του πρωτοβουλία. Ο εργαζόμενος που σκοπεύει να καταγγείλει τη σύμβαση εργασίας οφείλει να τηρήσει την προθεσμία προμήνυσης που ορίζει ο νόμος, διαφορετικά θα πρέπει να καταβάλλει εκείνος αποζημίωση στον εργοδότη.

Η σχέση χρόνου προϋπηρεσίας και προθεσμίας προμήνυσης για τους υπαλλήλους δίδεται από τον παρακάτω πίνακα (η δεύτερη στήλη ορίζει και το ποσό της αποζημίωσης σε συνάρτηση του μηνιαίου μισθού, σε περίπτωση μη τήρησης των προθεσμιών):

Χρόνος προϋπηρεσίας	Προθεσμία προμήνυσης
2 μηνών - 1 έτους	Μισός μήνας
1 έτους (συμπλ) - 4 ετών	1 μήνας
4 ετών (συμπλ) - 6 ετών	1,5 μήνας
6 ετών (συμπλ) - 8 ετών	2 μήνες
8 ετών (συμπλ) - 10 ετών	2,5 μήνες

10 ετών (συμπλ) και πάνω	3 μήνες
--------------------------	---------

Σε καμιά περίπτωση ο χρόνος προμήνυσης δεν μπορεί να υπερβεί τους τρεις μήνες! (ν.2112/1920). Η καταγγελία από τον εργαζόμενο δεν απαιτεί ιδιαίτερη διατύπωση και μπορεί να ασκηθεί εγγράφως ή προφορικά, αρκεί να είναι σαφής χωρίς να αφήνει περιθώρια αμφιβολιών.

Η σχέση χρόνου προϋπηρεσίας και προθεσμίας προμήνυσης για τους εργατοτεχνίτες δίδεται από τον παρακάτω πίνακα:

Χρόνος προϋπηρεσίας	Προθεσμία προμήνυσης	Αποζημίωση
2 μηνών - 1 έτους	5 ημέρες	2,5 ημερομίσθια
1 έτους (συμπλ) - 2 ετών	7 ημέρες	3,5 ημερομίσθια
2 ετών (συμπλ) - 5 ετών	15 ημέρες	7,5 ημερομίσθια
5 ετών (συμπλ) - 10 ετών	30 ημέρες	15 ημερομίσθια
10 ετών (συμπλ) - 15 ετών	60 ημέρες	30 ημερομίσθια
15 ετών (συμπλ) - 20 ετών	90 ημέρες	45 ημερομίσθια
20 ετών (συμπλ) - 25 ετών	105 ημέρες	52,5 ημερομίσθια
25 ετών (συμπλ) και πάνω	125 ημέρες	62,5 ημερομίσθια

4.4.6. Λύση Σύμβασης Έργου

Η σύμβαση έργου λύεται με την ολοκλήρωση και παράδοση του έργου, χωρίς να απαιτείται άλλη προϋπόθεση. Μοναδική υποχρέωση του εργοδότη είναι να αναγγείλει τη λύση της σύμβασης στον ΟΑΕΔ.

4.4.7. Θάνατος Μισθωτού

Η σχέση εργασίας λύεται με το θάνατο του εργαζόμενου. Η σχέση εργασίας δεν κληρονομείται, όμως οι κληρονόμοι του μισθωτού μπορούν να διεκδικήσουν από τον εργοδότη πάσης φύσεως αποδοχές, επιδόματα ή άλλες αμοιβές για εργασία που είχε ήδη προσφέρει ο θανών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5°

5.1. Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

5.1.1. Επιβολή και Αντικείμενο του Φόρου (άρθρα 1 & 2)

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεος σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13.

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου,

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπíπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' του άρθρου 2, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 του ν. 3312/2005 και ισχύει από 1-1-2005, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου.

2. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως "εσωτερικό της χώρας" η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.

β) ως "έδαφος της Κοινότητας" και ως "τρίτο έδαφος", όπως αυτά καθορίζονται στο Παράρτημα ΙΙ του παρόντος.

5.1.2. Υποκείμενοι στο Φόρο (άρθρο 3)

1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος.

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

δ) η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 και ισχύει για πράξεις που διενεργήθηκαν από 1-1-2006 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου.

2. Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

3. Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

5.1.3. Οικονομική Δραστηριότητα (άρθρο 4)

1. Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

Η πρώτη παράγραφος του άρθρου 4, αριθμήθηκε σε 1, με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 3697/2008.

2. Οικονομική δραστηριότητα ασκεί η κοινωνία επί ακινήτου που κατασκευάζει οικοδομή προς πώληση στο κοινόκτητο οικόπεδο ή αγροτεμάχιο εφόσον:

α) οι κοινωνοί διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση,

β) κάποιος ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση ενώ κάποιος ή κάποιοι δεν διενεργούν τέτοιες πράξεις κατά συνήθη δραστηριότητα.

γ) όλοι ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση έστω και εάν δεν έχουν υποβάλει δήλωση έναρξης ή μεταβολών σύμφωνα με το άρθρο 36 για τη δραστηριότητά τους αυτή.

Τα αναφερόμενα στις παραπάνω περιπτώσεις β' και γ' δεν έχουν εφαρμογή εφόσον οι κοινωνοί, οι οποίοι δεν διενεργούν κατ' επάγγελμα ή κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση, απέκτησαν με οποιονδήποτε τρόπο το εμπράγματο δικαίωμά τους πριν την 1.1.2006, ή στις περιπτώσεις που αυτό αποκτάται 1.1.2006 και μετά εφόσον προέρχεται από κληρονομιά ή γονική παροχή.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 4, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 22 του ν. 3697/2008 και ισχύει από 1-1-2007, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

5.1.4. Φορολογητέες Πράξεις

-Παράδοση αγαθών (άρθρο 5)

1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

2. Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.

3. Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

α) η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος,

β) η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.

4. Δε θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαρακτηριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το

πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

- Παράδοση ακινήτων (άρθρο 6)

1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο,

β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση.

Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδειας.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 6, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου.

2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.

β) η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Εργασίες κατά την πιο πάνω έννοια είναι και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

Η περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του ν. 3522/2006, και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου.

3. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1 και στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. Εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό

συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με αίτηση των ενδιαφερομένων.

Η παράγραφος 4 του άρθρου 6, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Η παράγραφος 5 του άρθρου 6, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ίδιου νόμου.

-Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρθρο 7)

1. θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησης τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

2. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης του,

γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ84Α-),

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησης του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

Η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του ν. 3522/2006, και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου.

3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του προς ένα άλλο κράτος - μέλος. Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησης του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 13,

β) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28,

γ) παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικώς στο κράτος- μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

δ) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.

στ) παράδοση αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' ή β' της παραγράφου 3 του άρθρου 13.

Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

Η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 7, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν. 3312/2005 και ισχύει από 1-1-2005, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου. Η περίπτωση στ' και το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 7, τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν. 3312/2005 και ισχύουν από 1-1-2005, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

-Παροχή υπηρεσιών (άρθρο 8)

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,

β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2.Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,

β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ) η μίσθωση βιομηχανοστασιών και χρηματοθυρίδων. Επίσης, η μίσθωση, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, χώρων που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης,

ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών. Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά.

Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 24 του ν. 3522/2006 και ισχύει από 1-1-2007, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου και νόμου.

3.Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.

4.Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η έννοια του εμπορικού κέντρου, καθώς και οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Η παράγραφος 5 του άρθρου 8, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 24 του ν. 3522/2006 και ισχύει από 1-1-2007, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου και νόμου.

- Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών (άρθρο 9)

Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση του,

γ) χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

-Εισαγωγή αγαθών (άρθρο 10)

1.Ως εισαγωγή αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2, θεωρείται:

α) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,

β) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α'.

2.Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας.

3.Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, αν τα αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα, που αναφέρονται στα εδάφια αα' και ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, αν αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας στα καθεστώτα προσωρινής εισαγωγής ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

-Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρθρο 11)

1.Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41,

β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης και

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Η φράση "10.000 ευρώ", τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του ν. 2948/2001, και ισχύει από 1-1-2002 σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

3. Επίσης, κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27. Ομοίως, δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος - μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

4. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

α) νοούνται ως «προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης», τα ενεργειακά προϊόντα, η αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) θεωρούνται ως "μεταφορικά μέσα", τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27,

γ) δεν θεωρούνται ως "καινούργια", τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση β' όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

αα) η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία. Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανώτερω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες.

ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

Η περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 11, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν. 3763/2009 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (27-5-2009), σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ίδιου νόμου.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

-Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρθρο 12)

Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2:

α) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος - μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του,

β) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος - μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό,

γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του παρόντος.

5.2. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

5.2.1. Φορολογητέα Αξία και Υπολογισμός του Φόρου

- Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και παροχή υπηρεσιών (άρθρο 19)

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.

Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η «κανονική αξία» δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείψει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών.

δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές. Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο. Σε περίπτωση

διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με τον ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α΄) όπως ισχύει.

Το δεύτερο εδάφιο παραγράφου 2 του άρθρου 19, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν. 3763/2009 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (27-5-2009), σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ίδιου νόμου.

3.Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το Ευρώ, όπως αυτή προσδιορίζεται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 20 .

Η φράση "το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ", τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 16 του ν. 2948/2001, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (19-10-2001).

4.Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας,

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου. Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή.

Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής. Οφείλεται, όμως, ο φόρος στην αξία της συσκευασίας όταν αυτή δεν επιστρέφεται.

Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 19, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν. 3522/2006 και ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

5.Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

β) Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,
- τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομά του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α").

5. Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του Ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101Α), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α').

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ακυρώνονται.

6. Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

7. Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικά για αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με το ποσό του φόρου αυτού, ο οποίος καταβλήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος-μέλος.

8. Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Η παράγραφος 8 του άρθρου 19 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από 1ης Ιουλίου 2010 σύμφωνα με την παράγραφο 1στ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

9.Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών.

Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό.

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών.

Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 9 του άρθρου 19, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002 και ισχύει από 1-1-2003, σύμφωνα με την περίπτωση η' του άρθρου 30 του ίδιου νόμου.

10. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

- Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών (άρθρο 20)

1. Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου,

γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.

Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

2. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, τα οποία είχαν εξαχθεί προσωρινά εκτός της Κοινότητας για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, η φορολογητέα αξία, που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

3. Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας. Η φράση "προς το ευρώ", τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 16 του ν. 2948/2001, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (19-10-2001), σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

4. Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα με την προέλευση τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης α του άρθρου 7 του Ν.1038/1980 όπως ισχύει, για τη διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας, πέραν των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.

5.2.2. Συντελεστές Υπολογισμού Φόρου

1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).

Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παραγράφου 13 του άρθρου 14.

Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν. 3899/2010 και ισχύει από 1.1.2011, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου.

Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν. 3899/2010 και ισχύει από 1.1.2011, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου.

2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18.

3. Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17.

4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές

του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανία προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.

6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 21 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από 15.3.2010 σύμφωνα με την ίδια παράγραφο του ίδιου άρθρου και νόμου.

7. Διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού παύει να ισχύει..

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3. ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ

5.3.1. Απαλλαγές στο Εσωτερικό και στην Εισαγωγή Αγαθών

- Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,

β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,

γ) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εργείων Βελτιώσεων - Ο. Ε. Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, Γ.Ο.Ε.Β., Τ.Ο.Ε.Β.) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Η διάταξη αυτή ισχύει από 25.11.1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. από τα παραπάνω πρόσωπα. Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

δ) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

Η εν λόγω απαλλαγή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς, με την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω οργανισμοί:

i. δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,

ii. η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,

iii. οι απαλλαγές δεν πρέπει να δημιουργούν κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού,

ε) οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελματιών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών από ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές και εργοθεραπευτές.

στ) η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,

ζ) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,

η) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,

θ) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,

ι) η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,

ια) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,

ιβ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

ιγ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

ιδ) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιε) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

ιστ) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

ιζ) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση,

ιη) οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες, συμπεριλαμβανομένων και των υπηρεσιών οδικής βοήθειας έναντι συνδρομής, που παρέχονται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας,

κ) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,

κα) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων,

κβ) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά,

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κδ) η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κε) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,

κστ) οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8,

κζ) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος,

κη) η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,

κθ) η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30,

λ) η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20.

λα) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

-την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,
-τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

λβ) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω

ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή από το Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου.

λγ) η παράδοση αγαθών, των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος νόμου,

λδ) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του Ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α') από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

Η περίπτωση λβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 καταργήθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 61 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από την 1η Ιουλίου 2010 σύμφωνα με την παράγραφο ιστ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

Η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από την 1η Ιουλίου 2010 σύμφωνα με την παράγραφο ιστ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

Η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από την 1η Ιουλίου 2010 σύμφωνα με την παράγραφο ιστ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

Η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 καταργήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και η κατάργησή της ισχύει από την 1η Ιουλίου 2010 σύμφωνα με την παράγραφο ιστ του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. Επίσης, με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του, κατά περίπτωση, αρμόδιου Υπουργού, καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις των περιπτώσεων δ', η', θ', ια', ιβ', ιδ', ιε', ιστ' και ιζ' της παραγράφου 1.

- Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (άρθρο 23)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,

β) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

Η διάταξη αυτή αφορά και τις εισαγωγές αγαθών που εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 10, οι οποίες θα ετύγχαναν της εν λόγω απαλλαγής αν είχαν πραγματοποιηθεί κατά την έννοια της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10,

γ) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοση τους,

δ) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομα του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος - μέλος και η παράδοση τους απαλλάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

ε) η εισαγωγή αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου, καθώς και ηλεκτρικής ενέργειας.

Η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 23, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 18 του ν. 3312/2005 και ισχύει από 1-1-2005, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου.

2. Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή αν δεν υπάρχει εισαγωγέας από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.2. Απαλλαγές των Πράξεων κατά την Εξαγωγή των Εξομοιούμενων προς αυτές Πράξεων και των Διεθνών Μεταφορών (άρθρο 24)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,

β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

Κατά την έννοια των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου θεωρούνται:

αα) ως "αγαθά εξοπλισμού", τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,

ββ) ως "αγαθά εφοδιασμού", κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Ειδικά για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

-ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας,

-τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους - μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,

-η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2 της Οδηγίας 69/169/Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά.

Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

-ως "ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της Κοινότητας", ο ταξιδιώτης του οποίου η κατοικία ή η συνήθης διαμονή δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Κατ' εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα.

-ως "κατοικία ή συνήθης διαμονή", ο τόπος που αναγράφεται ως τέτοιος στο διαβατήριο, στο δελτίο ταυτότητας ή σε οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο που αναπληρώνει νόμιμα το δελτίο ταυτότητας,

γ) η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτόν στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες ή από τον εγκατεστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους,

δ) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,

ε) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10 και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 25 . Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 22,

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 27 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδιών που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας,

ζ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η φράση "σε εθνικό νόμισμα" του έκτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 24, διαγράφηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 16 του ν. 2948/2001.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.3. Απαλλαγές στη Διεθνή Διακίνηση Αγαθών (άρθρο 25)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,

β) η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται:

αα) να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης,

ββ) να γίνουν δεκτά στα χωρικά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης, με σκοπό την κατασκευή, επισκευή, συντήρηση, μετασκευή ή τον εξοπλισμό τους ή για τη σύνδεση των εξέδρων αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξέδρων γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης,

γγ) να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α'), εφόσον πρόκειται για προϊόντα του άρθρου 53 του ίδιου νόμου για τα οποία οι κοινοτικές διατάξεις προβλέπουν ότι υπάγονται στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών της Οδηγίας 92/12/Ε.Ο.Κ. ή για άλλα προϊόντα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του νόμου αυτού,

δδ) να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακώς χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3665/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών.

Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αα' και ββ' καθεστάτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις,

γ) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β',

δ) οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση β', με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην εν λόγω περίπτωση,

ε) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:

αα) της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,

ββ) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από το άρθρο 61, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές. Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούντα στην Ελλάδα καθεστάτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακώς χώρου, και των ελεύθερων τελωνειακών συγκροτημάτων.

Η υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 39 του ν. 3220/2004, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (28-1-2004), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 56 του ίδιου νόμου.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.4. Απαλλαγές στο Καθεστώς των Φορολογικών Αποθηκών (άρθρο 26)

Ο τίτλος του άρθρου 26, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 39 του ν. 3220/2004, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (28-1-2004), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 56 του ίδιου νόμου.

1. Με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης νοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου θεωρούνται ως:

α) "φορολογική αποθήκη", κάθε τόπος που ορίζεται ως τέτοιος με άδεια της αρμόδιας αρχής, όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητας του,

β) "εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή να αποθηκεύει σε φορολογική αποθήκη αγαθά δικής του κυριότητας ή τρίτων,

γ) "εναποθέτης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δεν έχει την ιδιότητα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης, έχει όμως άδεια από την αρμόδια αρχή να παραλαμβάνει κατά την άσκηση της δραστηριότητας του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

3. Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από τη Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση.

4. Αρμόδια αρχή για την εποπτεία, έλεγχο και γενικά για την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης.

Εξαιρετικά, προκειμένου για φορολογικές αποθήκες του ίδιου εκμεταλλευτή που βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα άλλων Δ.Ο.Υ., ως αρμόδια αρχή μπορεί να ορίζεται ο Προϊστάμενος της χωρικά αρμοδίας Δ.Ο.Υ..

5. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν τόσο αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης όσο και αγαθά τρίτων, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά έχουν λάβει άδεια αποθήκευσης αγαθών με αναστολή της καταβολής Φ.Π.Α. σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.

6. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α').

β) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών οι οποίες, αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α',

γ) οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών εκτός από αυτές που αφορούν παραγωγή ή κατασκευή των αγαθών, οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α', εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

Η περίπτωση α' της παραγράφου 6 του άρθρου 26, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του ν. 3220/2004, και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (28-1-2004), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 56 του ίδιου νόμου.

7. Στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να υπαχθούν τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα VI του παρόντος εφόσον αυτά δεν προορίζονται να παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου.

Στο Παράρτημα VI μπορεί να εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δύνανται να υπαχθούν οποιαδήποτε αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

α) καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24,

β) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς επιβάτες πάνω σε πλοίο ή αεροπλάνο κατά τη διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης ευρίσκεται εκτός της Κοινότητας,

γ) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων στ' και ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

Δεν υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του άρθρου αυτού τα είδη που καλύπτονται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

8. Για την υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς του άρθρου αυτού υποβάλλονται από τον κατά περίπτωση υπόχρεο στο φόρο όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος, στην αρμόδια αρχή που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος:

α) δήλωση εισόδου των αγαθών ανεξάρτητα από την έκδοση και άλλων παραστατικών ή συνοδευτικών τίτλων αυτών, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης ή του εναποθέτη κυρίου των αγαθών, η ημερομηνία αποθήκευσης, το είδος, η ποιότητα και η ποσότητα των αγαθών, οι όροι αποθήκευσης, ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών στη φορολογική αποθήκη, οι εργασίες που θα γίνονται στα αγαθά, το είδος και το ύψος των σχετικών εγγυήσεων, καθώς και τυχόν άλλες λεπτομέρειες,

β) δήλωση εξόδου των αγαθών στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α' στοιχεία, τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προορισμός των αγαθών, όπως αυτός αναφέρεται στην παράγραφο 10 του παρόντος και σε ειδικό χώρο γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με την παράγραφο 13 του παρόντος και αναγράφονται ο χρόνος παραμονής

των αγαθών στην φορολογική αποθήκη, η ημερομηνία εξόδου των αγαθών από το καθεστώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση εισόδου και τη δήλωση εξόδου των αγαθών επαληθεύονται κατά την είσοδο και την έξοδο των αγαθών από τη φορολογική αποθήκη, από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή, όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 4 του παρόντος.

Οι δηλώσεις αυτές καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

9.Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται όπως:

-τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητας του όσο και κατά εναποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν. Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντί στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων βιβλίο αποθήκης

-επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής,

-δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,

-παρέχει εγγύηση προς το Δημόσιο για τη διασφάλιση των συμφερόντων του. Ως εγγυήσεις δύνανται να παρέχονται χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, εμπράγματα ασφάλειες ή αξιόχρηη επιστολή τρίτου προσώπου,

-συμμορφώνεται με άλλες υποχρεώσεις που επιβάλλει ο Υπουργός Οικονομικών και οι αρμόδιες αρχές,

-διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες και χωρίς δαπάνη για το Δημόσιο κατάλληλο και ασφαλή στεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

10.Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη για να λάβουν έναν από τους παρακάτω προορισμούς:

α) να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας,

β) να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης,

γ) να τεθούν σε ένα από τα καθεστώτα του άρθρου 25 και

δ) να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.

11. Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25 και 28.

12.Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 36, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος άρθρου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δεν γίνεται από τα πρόσωπα αυτά, υπόχρεο στο φόρο είναι το πρόσωπο που πραγματοποιεί την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς αυτό, ανεξάρτητα αν ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου. Ωστόσο ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ευθύνεται έναντι του

Δημοσίου, για τον οφειλόμενο φόρο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη.

13. Για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

α) το ποσό του φόρου με το οποίο θα είχε επιβαρυνθεί η αρχική πράξη, ήτοι η παράδοση ή ενδοκοινοτική απόκτηση που πραγματοποιήθηκε με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με την περίπτωση α της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου και η οποία οδήγησε στην υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς αυτό, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό,

β) το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή και που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν κατά τη διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρξει καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αυτών που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται.

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 13 του άρθρου 26, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1α' του άρθρου 24 του ν. 2873/2000 και ισχύει για αποζημιώσεις που λαμβάνονται από 1.1.2000.

14. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) οι προϋποθέσεις με τις οποίες χορηγείται η άδεια λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών του παρόντος άρθρου, καθώς και οι λόγοι ανάκλησης αυτής,

β) οι όροι και οι προϋποθέσεις λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών, η λογιστική παρακολούθηση των αγαθών που αποθηκεύονται, ο χρόνος διάρκειας της λειτουργίας αυτών, καθώς και ο τρόπος ενημέρωσης του ειδικού βιβλίου φορολογικής αποθήκης,

γ) η διαδικασία εισόδου και εξόδου των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, καθώς και ο τρόπος της άσκησης του ελέγχου αυτών,

δ) ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη,

ε) η διαδικασία αναγνώρισης των απωλειών ή καταστροφών που υφίστανται τα αγαθά κατά τη διάρκεια παραμονής τους στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης που οφείλεται σε ανωτέρα βία ή αυτή ταύτη τη φύση των αγαθών,

στ) οι παρεχόμενες εγγυήσεις, το είδος και το ύψος αυτών προς διασφάλιση των οφειλόμενων κάθε φορά στο Δημόσιο αναλογούντων φόρων επί των αποθηκευμένων αγαθών,

ζ) η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων α', β', και γ' της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου,

η) ο τύπος και το περιεχόμενο, καθώς και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου και

θ) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.5. Ειδικές Απαλλαγές (άρθρο 27)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,

β) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά.

Ως κυρίως διεθνείς μεταφορές θεωρούνται αυτές που εκτελούν οι αεροπορικές εταιρείες από και προς το εξωτερικό, εφόσον τα έσοδα από τις διεθνείς μεταφορές υπερβαίνουν το πενήντα τοις εκατό (50%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους από αεροπορικές μεταφορές κατά την προηγούμενη της παράδοσης ή εισαγωγής, διαχειριστική περίοδο.

γ) η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β'. Προκειμένου για πλοία και πλωτά μεσάτης εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά,

δ) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας. Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους.

Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. 2743/1999 εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία.

ε) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, όπως η ρυμούλκηση, η πλοήγηση, η πρόσδεση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη, η χρήση λιμανιών και αεροδρομίων. Η απαλλαγή επεκτείνεται και στην παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης του φορτίου των μεταφορικών αυτών μέσων,

στ) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:

αα) στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,

ββ) για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,

γγ) στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών - μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικίων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με τη Συνθήκη,

ζ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος - μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος -μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικίων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό,

η) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά, που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές των Αζόρων και της Μαδέρας,

θ) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν,

ι) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες,

ια) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα ανεξάρτητα από το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί αυτή τη δραστηριότητα, καθώς και των αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά. Οι απαλλαγές των πράξεων που προβλέπονται στις περιπτώσεις γ', με εξαίρεση τα τροφοεφόδια, δ' και ε' της παραγράφου αυτής ισχύουν και στην περίπτωση αυτή.

Το δεύτερο και το τέταρτο εδάφια της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με τις παραγράφους 1 και 2 αντίστοιχα του άρθρου 8 του ν. 3763/2009 και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (27-5-2009), σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ίδιου νόμου.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.6. Απαλλαγές στη Παράδοση Αγαθών σε άλλο Κράτος-Μέλος (άρθρο 28).

Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

αα) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

ββ) υποκειμένους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης,

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοσή τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.

Η φράση "το ποσό των 10.000 Ευρώ" της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 16 του ν. 2948/2001, και ισχύει από 1-1-2002 σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

2.Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.

3.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

5.3.7. Απαλλαγές στην Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών (άρθρο 29)

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

β) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 34 , ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

2. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.4. ΕΚΠΤΩΣΗ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ

5.4.1. Δικαίωμα Έκπτωσης του Φόρου (άρθρο 30)

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 , αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28,

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρι αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.
στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

Η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002, και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (24-12-2002), σύμφωνα με την περίπτωση ι' του άρθρου 30 του ίδιου νόμου. Η περίπτωση στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002, και ισχύει από 1-1-2003, σύμφωνα με την περίπτωση η' του άρθρου 30 του ίδιου νόμου.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 30, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ν. 3522/2006 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.

Η περίπτωση στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30, καταργήθηκε με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν. 3522/2006. Η κατάργηση ισχύει από 1-1-2006, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

5.4.2. Επιστροφή του Φόρου (άρθρο 34)

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

- α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή
- β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 34 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.(23.4.2010)

2. Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε., ο φόρος που επιβάρυνε τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς αυτόν από άλλους υποκείμενους στον φόρο στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και τις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος αυτός πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Κατά την περίοδο επιστροφής, η οποία ορίζεται στην παράγραφο 5, δεν διατηρούσε στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιούσε οικονομικές δραστηριότητες ή σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης την κατοικία ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.

β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25 και 27,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως υπόχρεο για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

γ) Τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε αυτόν χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος - μέλος όπου είναι εγκατεστημένος και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του

φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα ή χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25, 27, 28 και 47.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασής του.

Η παράγραφος 3 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

δγ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου με τα οποία επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 και των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα.

Η παράγραφος 4 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

5. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 γίνεται κατόπιν υποβολής αίτησης και δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη των τριών μηνών ή μεγαλύτερη ενός ημερολογιακού έτους εκτός της περίπτωσης που η περίοδος αυτή αφορά το υπόλοιπο ενός ημερολογιακού έτους.

Η παράγραφος 5 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

6. Οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος υποκείμενοι στον φόρο υποβάλλουν την αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στο κράτος - μέλος εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

Η παράγραφος 6 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

7. Οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα έχουν δικαίωμα επιστροφής από άλλο κράτος - μέλος, κατά ανάλογο τρόπο των διατάξεων

των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου αυτού, υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στην αρμόδια αρχή της χώρας μας και η οποία απευθύνεται στο κράτος - μέλος στο οποίο επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

Η παράγραφος 7 του άρθρου 34, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

8. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 εφαρμόζονται και για υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας, με τον όρο ότι το κράτος της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στο κράτος αυτό. Η αίτηση επιστροφής στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή της χώρας μας.

Η παράγραφος 8 του άρθρου 34, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

9. Για την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 8, τα δικαιούχα πρόσωπα δεν θεωρείται ότι αποκτούν εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, όταν πραγματοποιούν στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στον φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

Η παράγραφος 9 του άρθρου 34, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

10. Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος - μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

Η παράγραφος 10 του άρθρου 34, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

11. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία υποβολής των αιτήσεων επιστροφής, ο χρόνος επιστροφής, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πραγματοποίηση αυτής.

Η παράγραφος 11 του άρθρου 34, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 22 του ν. 3763/2009 και ισχύει από 1-1-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου και νόμου.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Έχοντας αναλύσει το θέμα « Μελέτη και Ανάλυση Λογιστικής Πρακτικής » έχουμε μια άποψη των βασικών και απαραίτητων εργασιών που κάνει ένας Λογιστής στην πράξη.

Τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης παρακολουθούνται με τους λογαριασμούς και μεταβάλλονται συνέχεια. Πραγματοποιούνται αγορές, πωλήσεις, εισπράξεις, πληρωμές κ.τ.λ. δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία μπαίνουν σε κίνηση και την κίνηση τους πρέπει να την καταγράφουμε στους λογαριασμούς. Έτσι ξεκινάμε παρουσιάζοντας το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο που περιλαμβάνει 10 ομάδες λογαριασμών που κωδικοποιούνται με τους αριθμούς 1-9 και 0. Κάθε ομάδα υποδιαιρείται σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς με κωδικοποίηση 01-99 και αυτός με την σειρά του μπορεί να υποδιαιρεθεί σε δευτεροβάθμιο (01.00-01.99) κ.τ.λ. αναλόγως με την εγγραφή που θα δημιουργήσουμε.

Το κάθε λογιστικό γεγονός δηλαδή κάθε συναλλακτική, τεχνική, νομική οικονομική κ.τ.λ. πράξη, προκαλεί την κίνηση δύο τουλάχιστον λογαριασμών. Από τους λογαριασμούς αυτούς ένας ή περισσότεροι χρεώνονται και ένας ή περισσότεροι πιστώνονται. Οι ομάδες 1,2 και 3 ανήκουν στους λογαριασμούς Ισολογισμού στο Ενεργητικό, οι 4 και 5 στο Παθητικό, οι ομάδες 6 και 7 στους λογαριασμούς Εκμεταλλεύσεως, η 8 στους Αποτελεσμάτων, η ομάδα 9 στους λογαριασμούς κοστολόγησης και η ομάδα 10 στους λογαριασμούς Τάξεως.

Τα λογιστικά γεγονότα που συμβαίνουν στις οικονομικές μονάδες απεικονίζονται με λογιστικές εγγραφές, αλλά αποδεικνύονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα. Μια απαραίτητη αρχή της λογιστικής είναι πως καμία εγγραφή δεν γίνεται στα λογιστικά βιβλία χωρίς να υπάρχει το σχετικό δικαιολογητικό έγγραφο. Εδώ συναντάμε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ορίζει το κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», να τηρεί, να εκδίδει, να παρέχει, να ζητά, να λαμβάνει, να υποβάλλει, να διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, κατά περίπτωση.

Οι κατηγορίες των βιβλίων που μας απασχολούν περισσότερο είναι η Β' και η Γ'. Στην Β' κατηγορία παρακολουθούνται τα Βιβλία Εξόδων-Εσόδων και Βιβλία Απογραφών, εδώ μιλάμε για επιχειρήσεις με όριο ακαθάριστων εσόδων έως 1.500.000 Ευρώ και την Γ' κατηγορία που παρακολουθούνται τα Βιβλία Απογραφών και Ισολογισμών, το Γενικό Ημερολόγιο, το Γενικό Καθολικό, τα Αναλυτικά και τα Βιβλία Αποθήκης(που καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατ' είδος, ποσότητα και αξία και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή) και Παραγωγής- Κοστολογίου με όριο ακαθάριστων εσόδων πάνω από 1.500.000 Ευρώ.

Τα βασικά Λογιστικά Στοιχεία είναι τα Δελτία Αποστολής που τα συναντάμε σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών, σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών για διακίνηση και στη διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματιών εγκαταστάσεων εφόσον απέχουν μεταξύ τους. Επίσης τα Τιμολόγια που εκδίδονται από τον επιτηδευματία κατά την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό

ή λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλον ή το Δημόσιο, νομικό πρόσωπο μη επιτηδευματία, ή αγρότη για την άσκηση του επαγγέλματός τους καθώς και την πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών εκτός χώρας. Το Τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη κατά περίπτωση. Ακόμα έχουμε τις Αποδείξεις Λιανικής πώλησεως αγαθών και Παροχής Υπηρεσιών, Αυτοπαραδόσεως, δαπανών και Έγγραφα Μεταφοράς. Ένα σημαντικό στοιχείο είναι η Φορτωτική που το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας εκδίδει για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα, το πρώτο αντίτυπο προορίζεται για το μεταφορικό γραφείο ή τον διαμεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Η Διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των είκοσι τεσσάρων μηνών. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας, μέχρι την ημερομηνία ένταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος καθώς και η συνολική του αξία.

Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί τα βιβλία στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που ανήκει πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους. Ο επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται να χρησιμοποιεί λογισμικό στην ελληνική γλώσσα, να θέτει στη διάθεση του προϊσταμένου της ΔΟΥ, το κατάλληλο προσωπικό για τη χρήση του λογισμικού της επιχείρησης. Όσο για τα Υποκαταστήματα ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί επίσης ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας, οι ταμειακές πράξεις και οι συμψηφιστικές πράξεις.

Στο τέλος του κεφαλαίου αυτού για τον Κ.Β.Σ. αναφέρουμε τις Τακτικές Αποσβέσεις για τις οποίες αναγνωρίζονται βάση νόμου δυο μέθοδοι απόσβεσης των περιουσιακών στοιχείων, την σταθερή και την φθίνουσα μέθοδο. Με την σταθερή διενεργούνται επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, προσ αυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και τον λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά και επίσης υπολογίζονται με την εφαρμογή σταθερού συντελεστή επί της αρχικής αξίας κτήσης ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας των παγίων στοιχείων, προσ αυξημένης με την αξία των προσθηκών και βελτιώσεων. Στη φθίνουσα μέθοδο εφαρμόζεται ο τριπλάσιος συντελεστής που προβλέπεται για την σταθερή μέθοδο επί της αναπόσβεστης αξίας του παγίου. Όταν με τη φθίνουσα μέθοδο η υπολειμματική αξία του παγίου φθάσει κάτω από το 10% της αξίας κτήσης, το ποσόν αυτό δύναται να αποσβεσθεί σε μία χρήση.

Ένα πολύ σημαντικό κεφάλαιο αφορούν τα Εργατικά Θέματα, εκεί βλέπουμε για τις προσλήψεις των μισθωτών και οι υποχρεώσεις των εργοδοτών απέναντι στον Ο.Α.Ε.Δ. προκάμοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά για την πρόσληψή του όπως και οι υποχρεώσεις πριν ακόμα αναλάβει εργασία ο νεοπροσλαμβανόμενος, ο εργοδότης του καταχωρεί με όλα τα στοιχεία του στο « ειδικό βιβλίο καταχώρησης

νεοπροσλαμβανόμενου προσωπικού » που το παραλαμβάνει θεωρημένο δωρεάν από το ΙΚΑ. Εδώ θα δούμε και τις περιπτώσεις ανήλικων εργαζομένων καθώς και αλλοδαπών.

Οι αποδοχές των εργαζομένων διακρίνονται σε τακτικές όταν καταβάλλονται σταθερά και με βάση τη σύμβαση εργασίας και στις έκτακτες όταν καταβάλλονται σαν αμοιβή εργασίας που παρασχέθηκε κάτω από ειδικές και έκτακτες συνθήκες.

Ο Νόμιμος μισθός αποτελεί το ελάχιστο όριο του μισθού που δικαιούται ο εργαζόμενος, ο Συμβατικός που ορίζεται από την ατομική σύμβαση εργασίας και δεν μπορεί να είναι μικρότερος από το νόμιμο και ο Βασικός επί του οποίου υπολογίζονται επιδόματα και προσαυξήσεις. Βλέπουμε επίσης για τις άδειες και τα επιδόματα που δικαιούνται ανάλογα με την σύμβαση εργασίας του κάθε εργαζόμενου καθώς και τον χρόνο και τον τρόπο καταβολής των επιδομάτων αυτών και για την περίπτωση λύσης μια σύμβαση, την αποζημίωση που δικαιούνται οι απολυμένοι και η περίπτωσης παραίτησης ενός εργαζόμενου.

Έχουμε την λύση σύμβασης Ορισμένου χρόνου που γίνεται αυτόματα με τη λήξη του συμφωνημένου χρόνου και δεν απαιτείται έγγραφη αναγγελία και καταβολή αποζημίωσης και Αορίστου χρόνου που μπορεί να γίνει μονομερώς, είτε από τον εργοδότη, οπότε ονομάζεται και απόλυση, είτε από τον εργαζόμενο, οπότε μιλάμε για παραίτηση ή οικειοθελής αποχώρηση. Οι παραπάνω περιπτώσεις αναφερόμαστε στη δημιουργία απαραίτητων δικαιολογητικών καθώς και στον αριθμητικό υπολογισμό των αποδοχών για κάθε περίπτωση σύμφωνα με τον τρέχοντα νόμο που ισχύει.

Τέλος ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας που αντικείμενό του είναι η παράδοση αγαθών, η παροχή υπηρεσιών, η εισαγωγή αγαθών, η ενδοκοινοτική απόκτηση και υποκείμενό του κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα.

Θα δούμε τι ισχύει από τον νόμο για τις Φορολογητέες πράξεις που είναι η παράδοση αγαθών και ακινήτων, η παροχή υπηρεσιών, η εισαγωγή αγαθών και η ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών. Την Φορολογητέα Αξία και τον Υπολογισμό του Φόρου και κάθε μια από τις παραπάνω Φορολογητέες Πράξεις, όπως επίσης και τις Απαλλαγές αυτών. Στις Απαλλαγές αναφερόμαστε και στην Διεθνή Διακίνηση των Αγαθών, στο Καθεστώς των Φορολογικών Αποθηκών, τις ειδικές Απαλλαγές που έχουν να κάνουν με την παράδοση πλοίων, αεροσκαφών, καύσιμων κ.τ.λ. που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις.

Τα δικαιώματα Έκπτωσης και Επιστροφής του φόρου. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Σε περιπτώσεις ευκαιριακής παράδοσης καινούργιων μεταφορικών μέσων, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις περιπτώσεις που είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών.

Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε., ο φόρος που επιβάρυνε τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς αυτόν από άλλους υποκείμενους

στον φόρο στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και τις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας εφόσον πληροί κάποιες προϋποθέσεις.

Να προσθέσουμε ακόμα πως όλα τα παραπάνω ισχύουν βάση των αλλαγών του νόμου που ορίζεται για τον τρέχοντα χρόνο όπως από την 01/01/2011 οι Φορολογικές δηλώσεις γίνονται μέσω Internet.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Χρήστος Ν. Τότσης , « Κώδικας Φόρου προστιθέμενης Αξίας», εκδόσεις Πάμισος 2003

- Παναγιώτης Κ. Γιαννακούρης, Βασίλης Σπ. Κουκοβίνης, «ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας », εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2000

- Γεώργιος Στ. Αληφαντής, «Λογιστικές Εργασίες τέλους Χρήσεως», εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2004

- Αριστοτέλης Κοντάκος, « Γενική Λογιστική », εκδόσεις Ελλην

- Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, « Λογιστικά-Κοστολόγηση Φοροτεχνικά-Ε.Γ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ στην πράξη », Θεσσαλονίκη 2004, 19^η έκδοση

- Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, « Εργατικά – Μισφοδοσίες – Ασφαλιστικά στην πράξη », Θεσσαλονίκη 2004, 11^η έκδοση

- Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Ιωάννης Δ. Καραγιάννης, Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη, « Παραδείγματα Εφαρμογής και Ανάλυσης του Γενικού λογιστικού Σχεδίου στην πράξη », Θεσσαλονίκη 2008, 7^η έκδοση

- Κ.Β.Σ - Πρακτικό Βοήθημα - Βασικές Έννοιες - Εκδοση 2010 –Δημήτριος Σταματόπουλος

- www.power-tax.gr

- www.somtechnik.gr

- el.wikipedia.org/Ελληνικό_Γενικό_Λογιστικό_Σχέδιο

