

ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΩΝ ΕΤΗΣΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ



ΕΙΣΑΓΟΓΗΣ 2067



ΚΟΝΤΑΛΕΞΗΣ ΣΤΡΑΤΟΣ
ΛΕΛΟΒΙΤΗΣ ΠΕΤΡΟΣ
ΜΑΝΙΑΤΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Α

- 1) ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ 409 / 1986
- 2) ΑΡΘΡΑ 42α, 42β, 42γ, 42δ
- 3) ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
- 4) ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
- 5) ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ
- 6) ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ
- 7) ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ
- 8) ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ
- 9) ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ

-Κανόνες και αρχές κατάρτισης και εμφάνισης των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ.409/86) σε εφαρμογή της 4ης οδηγίας της Ε.Ο.Κ.).

-Ισολογισμός, Αποτελέσματα χρήσεως, Πίνακας Διαθέσεως Κερδών, Λογισμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως, Υποδείγματα των καταστάσεων αυτών.

Αριθμοδείκτες εννοιολογικό περιεχόμενο, χρησιμοποιώντας τους μέσα στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ., επιλογή βασικών αριθμοδεικτών που παρουσιάζουν την εικόνα κάθε οικονομικής μονάδας.

1. ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ 409/1986.

Προσαρμογή της Ελληνικής νομοθεσίας περί Ανωνύμων Εταιριών (Κώδ. Ν. 2190/1920 "περί Ανωνύμων Εταιριών", όπως κωδικοποιήθηκε με το Β.Δ. 174/1963), προς το Κοινοτικό Δίκαιο και ειδικότερα προς τις διατάξεις της Πρώτης Οδηγίας 68/151/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 9ης Μαρτίου 1968, της Δεύτερης Οδηγίας 77/91/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 13ης Δεκεμβρίου 1976, της Τετάρτης Οδηγίας 78/660/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 25ης Ιουλίου 1978 και, μερικώς, της Εβδόμης Οδηγίας 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 13ης Ιουνίου 1983.

(Φ.ε.κ 191/28.11.1986, τ.Α')

2. Α Ρ Θ Ρ Α

ΑΡΘΡΟ 42α

Γενικές διατάξεις για τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις).

1. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- (α) τον ισολογισμό,
- (β) το λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>>,
- (γ) τον <<πίνακα>> διαθέσεως αποτελεσμάτων>> και
- (δ) το προσάρτημα.

Τα έγγραφα αυτά αποτελούν ενιαίο σύνολο και ελέγχονται όπως ορί-

ζουν τα άρθρα 36, 36α και 37.

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

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

4. Όσοι από τους τίτλους των λογαριασμών των υποδειγμάτων, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ, και 42δ, δεν προσιδιάζουν στην ειδικότερη φύση των ανωνύμων εταιριών διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν.Δ.608/1970 <<Περί εταιριών επενδύσεων καρτοφυλάκιου και αμοιβαίων κεφαλαίων>> (ΦΕΚ Α'170/1970) μπορούν να τροποποιούνται έτσι ώστε οι ισολογισμοί και οι λογαριασμοί που συντάσσονται από τις εταιρίες αυτές να πληρούν τις αρχές της παραπάνω παρ.2. Η τροποποίηση αυτή γίνεται με αποφάσεις του Υπουργείου Εμπορίου, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Για να ληφθεί από την Γενική Συνέλευση έγκυρη απόφαση πάνω

στις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το Ειδικό Συμβούλιο πρέπει να έχουν ειδικά θεωρηθεί από :

(α) το Διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο ή σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος σύμβουλος, ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, που ορίζεται από αυτό, (β) τον υπεύθυνο για τη γενική Διεύθυνση της εταιρίας και (γ) τον υπεύθυνο για τη Διεύθυνση του Λογιστηρίου. Οι παραπάνω, σε περίπτωση διαφωνίας από πλευράς νομιμότητας του τρόπου κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, οφείλουν να εκθέτουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη Γενική Συνέλευση.

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

α. σύνολο ισολογισμού, 130.000.000 δραχμές, όπως αυτό προκύπτει από την άρροιση των στοιχείων Α μέχρι και Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα ισολογισμού που παραπέμπει το άρθρο 42γ,

β. καθαρός κύκλος εργασιών, 260.000.000 δρχ.

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

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

8. Η ευχέρεια της παραπάνω παρ. 6 παύει να παρέχεται στις εταιρίες των προηγούμενων παρ. 6 και 7, οι οποίες υπερβαίνουν τα όρια των δυο

από τα τρία κριτήρια της παραπάνω παρ.6 σε δύο συνεχείς χρήσεις>>.

ΑΡΘΡΟ 42B

Γενικές διατάξεις για τη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>>.

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

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

Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών που παρατίθενται στα υποδείγματα των άρθρων 42γ και 42δ, με τον όρο ότι δεν θα μεταβάλλεται η σειρά των λογαριασμών αυτών. Επίσης επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς των παραπάνω υποδειγμάτων.

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

3. Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>>, στα οποία παραπέμπουν τα άρθρα 42γ και 42δ, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία. Η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχείων στον ίδιο λογαριασμό, απαγορεύεται. Κάθε προσαρμογή που γίνεται σύμφωνα με τα παραπάνω, αναφέρεται και αιτιολογείται στο προσάρτημα.

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

α. τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευσή τους δεν θα γίνει τις αρχές της παραγράφου 2 του άρθρου 42α, και

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

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

6. Εταιρία που έχει υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό <<αποτελέσματα χρήσεως>> τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έξοδα και τα έσοδα των υποκαταστημάτων της, και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του λογαριασμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, τόσο των

υποκαταστημάτων μεταξύ τους, όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

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

ΑΡΘΡΟ 42γ

Δομή του ισολογισμού

Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δυο παράπλευρα σκέλη, στο πρώτο από τα οποία περιλαμβάνεται το ενεργητικό και στο δεύτερο το παθητικό, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 <<Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως, της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου>> (ΦΕΚ Α 75/1980), σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στις παραγράφους 4.1.101 και 4.1.102 του άρθρου 1 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του ισολογισμού αυτού.

ΑΡΘΡΟ 42δ

Δομή του λογαριασμού <<αποτελέσματα χρήσεως>> και του <<πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων>>.

1. Ο λογαριασμός <<αποτελέσματα χρήσεως>> καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παρ. 4.1.301 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του λογαριασμού αυτού.

2. Ο <<πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων>> καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην παρ. 4.1.301 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος, αναφορικά με το περιεχόμενο κάθε επιμέρους κατηγορίας του πίνακα αυτού.

2. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (ΚΑΤΑ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ ΤΙΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ 4η ΟΔΗΓΙΑ ΤΗΣ Ε.Ο.Κ. ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.2190/1920)

Ι. Ποιες είναι οι Οικονομικές Καταστάσεις - το Προσάρτημα

1. Η παράγρ.1 του νέου άρθρου 42α του Ν.2190/1920 ορίζει τα εξής:

«Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν :

- α) Τον ισολογισμό,
- β) Τον λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως»,
- γ) Τον «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων», και
- δ) Το προσάρτημα.

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

Με τη διάταξη αυτή εισάγεται ο νέος όρος «οικονομικές καταστάσεις», με τον οποίο υποδηλώνονται τα ανώτερα τέσσερα έγγραφα, τα οποία αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο. Η ιδιαίτερη, όμως, σπουδαιότητα της άνω διατάξεως έγκειται στο ότι εισάγεται ένα νέο έγγραφο, άγνωστο στη νομοθεσία μας, το Προσάρτημα, το οποίο σύμφωνα με τη διάταξη του (νέου) άρθρου 42α παρ.1, μαζί με τον Ισολογισμό, το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, «αποτελέσματα χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων», «αποτελούν ενιαίο σύνολο» και ονομάζονται «οικονομικές καταστάσεις». Από αυτά τα τέσσερα έγγραφα, το βασικό και κύριο έγγραφο είναι ο ισολογισμός και τα άλλα τρία είναι παρακολουθήματά του. Αυτά τα τέσσερα έγγραφα, λόγω του περιεχομένου τους, συνθέτουν ένα πλήρες «δελτίο υγείας» της εταιρείας, αποτελούν την «ακτινογραφία» της.

2. Το περιεχόμενο του Προσαρτήματος καθορίζεται από τις αναλυτικές διατάξεις του (νέου) άρθρου και το πλήθος άλλων διατάξεων που είναι κατεσπαρμένες στις διάφορες παραγράφους των (νέων) άρθρων 42α, 42β, 42ε και 43. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, στο Προσάρτημα

καταχωρούνται τόσες πολλές αναλύσεις, επεξηγήσεις και πληροφορίες, ώστε ο τρίτος, μελετώντας τον ισολογισμό αποτελέσματα χρήσεως σε συνδυασμό με το Προσάρτημα να πληροφορείται όλα, σχεδόν, όσα γνωρίζουν τα στελέχη της εταιρείας που κατόρθησαν τις οικονομικές καταστάσεις. Δηλ., δεν απομένει σχεδόν κανένα απόρρητο της εταιρείας που να μην γνωστοποιείται τα πάντα αποκαλύπτονται. Αυτό βέβαια δεν είναι αρεστό σε καμιά εταιρεία. Όλες, όμως, οι εταιρείες επιθυμούν διαρκώς να πληροφορούνται όλα αυτά για τους πελάτες τους, για να ρυθμίζουν ανάλογα τις συναλλαγές τους με αυτούς και προτίστως τις χορηγούμενες στους πελάτες τους πιστώσεις και έτσι να αποφεύγουν τις ζημίες από αφερέγγυους πελάτες. Συνεπώς, η πλήρης διαφάνεια αυτή αποτελεί ένα μηχανισμό, ο οποίος συνβάλλει σοβαρά στην ομαλοποίηση των συναλλαγών και στην προστασία των βιώσιμων και υγιών επιχειρήσεων από τις εφερέγγυες, μη υγιείς και μη βιώσιμες επιχειρήσεις.

Κατωτέρω παραθέτουμε πλήρες υπόδειγμα Προσαρτήματος, στο οποίο περιλαμβάνονται και αναλυτικές απαντήσεις, που αποτελούν εδώ.

3. Διευκρινίζεται ότι, όπου στις παλιές διατάξεις του Ν.2190/1920, που δεν αντικαταστάθηκαν και εξακολουθούν να ισχύουν, χρησιμοποιείται ο παλαιός όρος <<ισολογισμός>>, στο εξής θα εννοούνται τα παραπάνω τέσσερα έγγραφα, όπως π.χ. :

- Στα πρακτικά του Δ.Σ. και Γ.Σ., που αφορούν την έγκριση του ισολογισμού κλπ., θα καταχωρείται και το προσάρτημα.

- Το προσάρτημα θα παραδίνεται στους μετόχους μαζί με τον ισολογισμό, το λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και τις εκθέσεις Δ.Σ. και ελεγκτών. Όλα αυτά υποβάλλονται στο Υπουργείο Εμπορίου.

- Στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών - μαζί με τον ισολογισμό, το λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως - καταχωρείται και το προσάρτημα.

Πάντως επισημαίνεται ότι το προσάρτημα δεν δημοσιεύεται στις εφημερίδες ή στο Φ.Ε.Κ., αλλά μόνο στο μητρώο κατατίθεται.

II. Τι απεικονίζουν οι οικονομικές καταστάσεις - Οι θεμελιώδεις αρχές της <<πραγματικής εικόνας>> και της <<απόλυτης σαφήνειας>>

1. Στην παρ.2 του άρθρου 42α του Ν.2190/1920 ορίζεται ότι: <<οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α και εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διαθεώσεως, της χρηματοοικονομικής θέσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της εταιρείας>>.

Με τη διάταξη αυτή εισάγονται δυο θεμελιώδεις αρχές, της <<πραγματικής εικόνας>> και της <<απόλυτης σαφήνειας>>, οι οποίες θεσπίζονται ως αρχές πρωταρχικής επιδιώξεως, ως βασικός και κυριάρχος σκοπός, ιδίως η αρχή της <<πραγματικής εικόνας>>.

2. Σύμφωνα με την άνω διάταξη της παρ.2 και τις θεμελιώδεις αρχές που εισάγονται με αυτή:

(α) Ο ισολογισμός πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα περιουσιακά στοιχεία που στην πραγματικότητα είχε η εταιρεία κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού της, ταξινομημένα συστηματικά, κατά κατηγορίες και με απόλυτα σαφείς τίτλους λογαριασμών, έτσι ώστε να μη δημιουργείται, σε εκείνους τουλάχιστον που έχουν τις απαιτούμενες γνώσεις, καμιά αμφιβολία για το περιεχόμενό τους, το οποίο πρέπει να ανταποκρίνεται απόλυτα με την πραγματικότητα.

(β) Οι τίτλοι των λογαριασμών που χρησιμοποιούνται πρέπει να είναι κατάλληλοι, ώστε με απόλυτη σαφήνεια να προκύπτει το είδος και η νομική και οικονομική θέση των περιουσιακών στοιχείων που απεικονίζουν και όλα αυτά πρέπει να ανταποκρίνονται με την πραγματικότητα, να είναι πραγματικά (αληθινά).

(γ) Για να προκύπτει με απόλυτη σαφήνεια η πραγματική εικόνα της

περιουσιακής διαθεώσεως, της χρηματοοικονομικής θέσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως, πρέπει :

- οι (άνω υπό β') λογαριασμοί να ταξινομούνται, στον ισολογισμό, συστηματικά και να ομαδοποιούνται σε ομοειδείς κατηγορίες, ανάλογα με τον βαθμό ρευστοποιήσεως των στοιχείων του ενεργητικού και το βαθμό ληκτότητας των στοιχείων του παθητικού.

- κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων να εφαρμόζονται οι λογιστικές αρχές και οι κανόνες αποτιμήσεως που προβλέπει ο νόμος (άρθρα 43 και 42ε παρ.14).

3. Η αρχή της <<πραγματικής εικόνας>> είναι κατ'εξοχήν θεμελιώδης, αρχή, γιατί στην επόμενη παρ.3 (άρθρου 42α) ορίζεται ότι :

(α) Σε περίπτωση που η εφαρμογή των διατάξεων (άρθρα 42α ,42β, 42γ, 42δ, 42ε, 42 και 43α), που διέπουν την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, δεν επαρκεί, για την παρουσίαση της πραγματικής εικόνας πρέπει να παρέχεται (στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα) όλες οι αναγκαίες συμπληρωματικές πληροφορίες για την επίτευξη του σκοπού αυτού.

(β) Όταν, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας από τις διατάξεις του νόμου, που διέπουν την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της <<πραγματικής εικόνας>>, επιβάλλεται να γίνει παρέκκλιση από αυτή τη διάταξη για να αποδοθεί η πραγματική εικόνα. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα μαζί με την αιτιολόγησή της και με σαφείς πληροφορίες για τις επιδράσεις της πάνω στην περιουσιακή διαθεώρηση, τη χρηματοοικονομική θέση τους και τα αποτελέσματα χρήσεως της εταιρείας.

ΙΙΙ. ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ - ΚΑΒΙΕΡΟΥΜΕΝΕΣ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

Ως προς τη δομή και την εμφάνιση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως, οι νέες διατάξεις του άρθρου 42β περιλαμβάνει τους εξής κανόνες (τους οποίους, όπως είναι αυτονόητο, περιλαμβάνει και το Ε.Γ.Λ.Σ.) :

(α) Η δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως και η μορφή εμφάνισής τους, απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μια χρήση στην άλλη. Παρέκκλιση από την αρχή αυτή επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις και με τον όρο ότι η παρέκκλιση αυτή θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

(β) Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα υποδείγματα ισολογισμού, λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, καταχωρούνται ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά και την αρίθμηση που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά.

(γ) Λογαριασμός για τον οποίο δεν υπάρχει ποσό, ούτε της κλειόμενης ούτε της προηγούμενης χρήσεως, παραλείπεται μαζί με τον αριθμό του, ο οποίος αριθμός παραμένει στον ισολογισμό ασυμπλήρωτος.

(δ) Απαγορεύεται οποιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση μόνο της μεταξύ τους διαφοράς.

(ε) Απαγορεύεται η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχείων στον ίδιο λογαριασμό.

(στ) Επιτρέπεται η περαιτέρω ανάλυση των λογαριασμών που περιλαμβάνονται στα υποδείγματα, με τον όρο ότι δεν θα μεταβάλλεται η σειρά τους.

(ζ) Επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογαριασμών, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς των υποδειγμάτων και με τον όρο ότι δεν θα

μεταβάλλεται η αρίθμηση των υποχρεωτικών λογαριασμών (δηλ. οι νέοι λογαριασμοί θα λαμβάνουν ενδιάμεση αρίθμηση, π.χ. 3α, 4β, κλπ.).

(η) Επιτρέπεται η συγχώνευση λογαριασμών των υποδειγμάτων ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσεως, με τον όρο ότι οι συγχωνευόμενοι λογαριασμοί θα αναλύονται στο προσάρτημα και εφόσον :

(αα) τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευσή τους δεν θίγει τη βασική αρχή του άρθρου 42α παρ.2 (δηλ. της εμφάνισης, στις οικονομικές καταστάσεις, «με απόλυτη σαφήνεια, της πραγματικής εικόνας, της περιουσιακής διαρθρώσεως, της χρηματοοικονομικής θέσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της εταιρείας»);

(ββ) η συγχώνευση γίνεται κάρη μεγαλύτερης σαφήνειας.

(θ) Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδική φύση της επιχειρήσεως το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία. Κάθε τέτοια προσαρμογή αναφέρεται στο προσάρτημα.

(ι) Ο ισολογισμός, ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως και ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων, καταρτίζονται σε δυο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται, συγκριτικά, τα αντίστοιχα και ομοειδή κονδύλια της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσεως. Όσα κονδύλια της προηγούμενης χρήσεως δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της κλειόμενης χρήσεως, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωσή τους, η οποία αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα.

(ια) Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού έχει σχέση με περισσότερους από ένα υποχρεωτικούς λογαριασμούς του υποδείγματος ισολογισμού, το στοιχείο αυτό καταχωρείται στο λογαριασμό (του υποδείγματος) στον οποίο προσιδιάζει περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λογαριασμούς αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον αυτό χρειάζεται για τη σαφήνεια και κατανόηση των οικονομικών

καταστάσεων.

(ιβ) Οι αποσβέσεις του πάγιου ενεργητικού καταχωρούνται στο Ενεργητικό, αφαιρετικά από την αξία κτήσεως ή ιδιοκατασκευής κάθε στοιχείου, έτσι ώστε για κάθε λογαριασμό να εμφανίζεται :

- η αξία κτήσεως ή ιδιοκατασκευής,
- οι συσσωρευμένες μέχρι τη λήξη της χρήσεως αποσβέσεις,
- η αναπόσβεστη αξία του πάγιου στοιχείου.

(ιγ) Οι προβλέψεις για υποτίμηση στοιχείων του ενεργητικού καταχωρούνται στο Ενεργητικό, αφαιρετικά από την αξία κάθε στοιχείου.

ΔΟΜΗ (ΤΥΠΟΣ) ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΟΥ ΥΙΘΟΘΕΤΕΙΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 42Γ)

1. Η λογιστική θεωρία και πρακτική έχει καθιερώσει δυο τύπους ισολογισμού, τον οριζόντιο και τον κάθετο, τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα των οποίων αναπτύσσουμε συνοπτικά αμέσως κατωτέρω (αριθ. 2-3).

2. Οριζόντιος τύπος του ισολογισμού έχει το σχήμα του λογαριασμού και στηρίζεται στην εξίσωση:

$$\text{Ενεργητικό} = \text{Ίδια κεφάλαια} + \text{Υποχρεώσεις}$$

Στο αριστερό σκέλος καταχωρούνται τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού και στο δεξιό σκέλος οι υπό ευρεία έννοια υποχρεώσεις, στις οποίες περιλαμβάνονται και τα ίδια κεφάλαια, τα οποία αποτελούν υποχρεώσεις προς τους φορείς της επιχείρησης (μετόχους, εταιρους κλπ.), αόριστης λήξεως (δηλ. στο δεξιό σκέλος καταχωρούνται οι πηγές προελεύσεως των κεφαλαίων με τα οποία αποκτήθηκαν τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού). Με τον τύπο αυτό του ισολογισμού, ο οποίος έχει επικρατήσει στη χώρα μας και υιοθετήθηκε και από τη νέα διάταξη του άρθρου 42γ (βλ. κατωτ. αριθμ. 4), επιδιώκεται η σύγκριση αντιπαράθεση και συσχέτιση των βαθμών ρευστότητας των στοιχείων του ενεργητικού, με τους αντίστοιχους βαθμούς ληκτότητας των υπό ευρεία έννοια υποχρεώσεων του παθητικού.

Ως προς τη σειρά κατάταξης των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων ακολουθούνται οι εξής δυο παραλλαγές:

(α) Κατά τη μία παραλλαγή, τα μεν στοιχεία του ενεργητικού καταχωρούνται στον ισολογισμό κατά τη σειρά του βαθμού, ρευστοποιηώς τους, αρχίζοντας από τα διαθέσιμα και τελειώνοντας στα πάγια, οι δε υποχρεώσεις (καταχωρούνται) κατά τη σειρά του βαθμού ληκτότητάς τους, αρχίζοντας από τις βραχυπρόθεσμες (λήγουσες ή λήξεως) και τελειώνοντας στα ίδια κεφάλαια. Την παραλλαγή αυτή υιοθετεί η Οδηγία της Ε.Ο.Κ. 86/635/ΕΟΚ/8-12-1986, που αφορά τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περί Τραπεζών).

(β) Κατά τη άλλη παραλλαγή, η οποία υιοθετεί από το άρθρο 42γ (βλ. κατωτ. αριθμ. 4), τα μεν στοιχεία του ενεργητικού καταχωρούνται στον ισολογισμό κατά αντίστροφη σειρά του βαθμού ρευστοποιησεώς τους, αρχίζοντας από τα πάγια και τελειώνοντας τα μετρητά, οι δε υποχρεώσεις (καταχωρούνται) κατά αντίστροφη σειρά του βαθμού ληκτότητάς τους, αρχίζοντας από το μετοχικό κεφάλαιο και τελειώνοντας στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.

3. Στον κάθετο τύπο του ισολογισμού τα περιουσιακά στοιχεία ενεργητικού και παθητικού καταχωρούνται καθέτως, προσβαφαιρούμενα κατά κατηγορίες, με κύρια επεδίωξη τον προσδιορισμό και εμφάνιση στον ισολογισμό του κεφαλαίου κινήσεως. Ο τύπος αυτός του ισολογισμού έχει σχεδόν αγνοηθεί από την ελληνική πρακτική, με εξαίρεση τους ισολογισμούς ορισμένων τσιμεντοβιομηχανιών. Πάντως, από τη χρήση 1987 και μετά, απαγορεύεται η χρησιμοποίησή του (άρθρο 42γ).

4. Με τη νέα διάταξη του άρθρου 42γ Ν. 2190/1920 υιοθετείται η β' παραλλαγή του οριζόντιου τύπου του ισολογισμού (προηγ. αριθμ. 2) και ορίζεται ότι ο ισολογισμός καταρτίζεται υποχρεωτικά σύμφωνα με το υπόδειγμα ισολογισμού που περιλαμβάνεται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Γ.Λ.Σ.), το οποίο παραθέτεται στην αμέσως επόμενη

παράγραφο. Το υπόδειγμα αυτό εφαρμόζεται υποχρεωτικά, με μοναδική εξαίρεση ότι δεν είναι υποχρεωτική - και παραλείπονται κατά τη δημοσίευση:

- η στήλη των κωδικών αριθμών των λογαριασμών του Γ.Λ.Σ.
- η στήλη των αξιών σε ξένο νόμισμα.

Υ.ΔΟΜΗ (ΤΥΠΟΣ) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ

1. Όπως για τον ισολογισμό έτσι και για την κατάσταση του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως, από τη λογιστική θεωρία και πρακτική έχουν καθιερωθεί οι εξής δυο βασικοί τύποι, με διάφορες παραλλαγές, οι οποίες διαφέρουν μεταξύ τους από τη σειρά κατάταξης των κονδυλίων και την ανάλυσή τους:

(α) Ο οριζόντιος τύπος, ο οποίος έχει το σχήμα του λογαριασμού και στο μεν σκέλος της χρήσεως (το αριστερό) καταχωρούνται τα έξοδα, στο δε σκέλος της πιστώσεως (το δεξιό) τα έσοδα.

(β) Ο κάθετος τύπος, στον οποίο τα κονδύλια των εσόδων και εξόδων ομαδοποιούνται σε κατηγορίες και καταχωρούνται καθέτως, προσεφαίρουμένα κατά κατηγορίες. Ο τύπος έχει καθιερωθεί ως υποχρεωτικός από τη χρήση 1963 - για τις ανώνυμες εταιρείες και Ε.Π.Ε. - με το άρθρο 428 που προστέθηκε στο Ν.2190/1920 με το άρθρο 24 του Ν.Δ. 4237/1962.

2. Με τη νέα διάταξη του άρθρου 428 παρ.1 υιοθετείται ο κάθετος τύπος της καταστάσεως του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα που προβλέπει το άρθρο 25 της 4ης Οδηγίας της Ε.Ο.Κ. και το οποίο παραθέτεται στην αμέσως επόμενη παράγραφο. Το υπόδειγμα αυτό εφαρμόζεται υποχρεωτικά με μοναδική εξαίρεση ότι δεν είναι υποχρεωτικής τηρήσεως και παραλείπεται κατά τη δημοσίευση η στήλη των κωδικών αριθμών των λογαριασμών του Γ.Λ.Σ..

3. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή του κύκλου εργασιών στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με το οικείο υπόδειγμα. Όπως ορίζεται στο νέο άρθρο 42ε παρ.15 εδάφ.α' «το καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών περιλαμβάνει τα ποσά των εσόδων που πραγματοποιούνται από την πώληση προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών, μέσα στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας της εταιρείας, από τα οποία έχουν αφαιρεθεί οι εκπτώσεις πωλήσεων και οι υπέρ του Δημοσίου και τρίτων εισπραττόμενοι φόροι». Ερμηνεία της διατάξεως αυτής καθώς και του επόμενου εδάφ.β' (της ίδιας παρ.) παραθέτουμε αμέσως κατωτ. υπό VI.

VI. ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ - ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ (ΑΡΘΡΟ 42Ε ΠΑΡ.15)

1. Με το εδ.α' της παρ.15 καθορίζεται η έννοια και το περιεχόμενο του κύκλου εργασιών. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή:

(α) Το καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών περιλαμβάνει τα πραγματοποιημένα έσοδα από πωλήσεις προϊόντων (δηλ. οποιωνδήποτε εμπορεύσιμων αγαθών) ή υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών), εφόσον οι πωλήσεις αυτές αποτελούν τη συνήθη, την τακτική, δραστηριότητα της εταιρείας. Η έκφραση του νόμου «μέσα στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας της εταιρείας» σημαίνει ότι στον κύκλο εργασιών δεν περιλαμβάνονται μόνο οι πωλήσεις προϊόντων ή υπηρεσιών που αποτελούν την κύρια δραστηριότητα, αλλά και εκείνες της δευτερεύουσας δραστηριότητας, εφόσον, όμως και αυτές αποτελούν τακτική (συνηθισμένη) δραστηριότητα και όχι ευκαιριακή (έκτακτη, περιπτωσιακή).

(β) Από τα άνω έσοδα των πωλήσεων αφαιρούνται οι εκπτώσεις, πωλήσεων, ανεξάρτητα από τα αίτια της χορηγήσεώς τους, καθώς και οι υπέρ Δημοσίου και τρίτων εισπραττόμενοι φόροι (όπως ο Φ.Π.Α.).

2. Σύμφωνα με τη διάταξη του εδ.β' της παρ.15.

(α) Στα κονδύλια του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως «έκτακτα και ανόργανα έσοδα», «έκτακτα και ανόργανα έξοδα», «έκτακτα κέρ-

δή» και «έκτακτες ζημίες», καταχωρούνται τα έσοδα, τα κέρδη, τα έξοδα, και οι ζημίες που δεν προέρχονται από την τακτική (συνηθισμένη) και ομαλή δραστηριότητα της χρήσεως, αλλά από έκτακτα και περιπτωσιακά γεγονότα ή έκτακτες πράξεις και εργασίες.

(β) Στα κονδύλια του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως «έσοδα προηγούμενων χρήσεων» και «έξοδα προηγούμενων χρήσεων», καταχωρούνται τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στην παρούσα χρήση, αλλά αφορούν δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων (δηλ. τα αίτια της δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων).

(γ) Αν τα ποσά των προηγούμενων (α και β) εσόδων και εξόδων είναι σημαντικά πρέπει να παραθέτεται ανάλυσή τους στο προσάρτημα μαζί με σχετικές διευκρινίσεις για τη φύση τους «και την επίδρασή τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος της εταιρείας για την κλειόμενη χρήση». Η τελευταία αυτή υποχρέωση - που προέρχεται από το άρθρο 30 της 4ης Οδηγίας της Ε.Ο.Κ. - δεν είναι εφαρμόσιμη στη χώρα μας, λόγω του ισχύοντος ακόμα συστήματος φορολογίας των κερδών των ανωνύμων εταιρειών, σύμφωνα με το οποίο το όνομα του νομικού προσώπου της Α.Ε. φορολογούνται μόνο τα μη διαδεδομένα κέρδη, συνεπώς είναι δυσχερέστατος και πολλές φορές ανέφικτος ο υπολογισμός της «επίδρασεως» που ζητά η άνω διάταξη, αλλά και άσκοπος (ποιά η χρησιμοποίηση αυτής της πληροφορίας;).

VII. ΠΩΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΕΤΑΙ Η ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΤΗΣΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

1. Σύμφωνα με τα (νέα) άρθρα 7α, 7β, 7γ και 43β του Ν.2190/1920, η δημοσιότητα των ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων πραγματοποιείται ως εξής:

(α) Με σχετική καταχώρηση στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών, που τηρείται από την αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου και την

υποβολή και τοποθέτηση το ατομικό φάκελο της εταιρείας των Οικονομικών Καταστάσεων της (ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσεως, πίνακα διαθέσεως και προαρτήματος), καθώς και των εκθέσεων του Δ.Σ. και των ελεγκτών. Μετά από αίτηση κάθε ενδιαφερομένου και αφού καταβληθεί <<διοικητικό κόστος>> παραδίνονται ή στέλνονται αντίγραφα, επικυρωμένα ή όχι, των εγγράφων που τηρούνται στο φάκελο της εταιρείας.

(β) Με τη δημοσίευση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων καθώς και του Πιστοποιητικού Ελέγχου, με επιμέλεια της αρμόδιας υπηρεσίας και με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρείας, στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, είτοι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν από τη συνεδρίαση της Γενικής Συνελεύσεως και σε περίπτωση τροποποιήσεως, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από αυτή.

(γ) Με δημοσίευση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και του Πιστοποιητικού Ελέγχου, πριν από είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες από την συνεδρίαση της Γ.Σ., στις εφημερίδες που προβλέπονται από την παρ.5 του άρθρου 43β.

(δ) Με την υποχρέωση αναγραφής σε <<κάθε έντυπο της εταιρείας>> του αριθμού μητρώου της και του Μητρώου Ανωνύμων εταιρειών όπου έχει εγγραφεί (άρθρο 7γ). Κατά την υπαριθμό Κ3 - 4114/22.12.1986 (ΦΕΚ τ. Β' 946/31-12-1986) απόφ. Υπουργ. Εμπορίου <<περί του Μητρώου κλπ.>> <<ο αριθμός μητρώου μνημονεύεται σε κάθε έγγραφο που υποβάλλεται στο Υπουργείο Εμπορίου από την εταιρεία>>.

2. Για το συνοπτικό ισολογισμό που δικαιούνται να δημοσιεύουν οι μικρού μεγέθους εταιρείες σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 43β, καθώς και για το συνοπτικό προσάρτημα που δικαιούνται να καταρτίσουν (άρθρο 43α παρ.2), βλ. κατωτ. παρ.29 υπό ΙΙ - Β.

3. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις υποβάλλονται στο Υπουργείο Εμπορίου (ή Νομαρχία, ανάλογα), μαζί με τις σχετικές εκθέσεις του Δ.Σ. και των ελεγκτών, είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη Γ.Σ. (άρθρο 43β παρ.3).

4. Για την υποχρέωση υποβολής το Υπουργείο Εμπορίου, μέσα σε 20 ημέρες από της εγκρίσεως των οικονομικών καταστάσεων από τη Γ.Σ., κυρωμένου αντιγράφου των πρακτικών καθώς και αντιτύπου των εγκριμένων οικονομικών καταστάσεων, βλ. άρθρα 26α παρ.2 και 43β παρ.6 Ν.2190/1920.

Υπόψη και η διάταξη του άρθρου 48α, σύμφωνα με την οποία, με απόφαση του Υπουργείου Εμπορίου (ή Νομάρχη) δύναται να ανακληθεί η άδεια συστάσεως ανώνυμης εταιρείας, η οποία παρέλειψε να υποβάλλει στη Διοίκηση τους ισολογισμούς (μετά των παρακολουθημάτων τους) τριών τουλάχιστον διαχειριστικών ετών (αλληλοδιαδόχων ή μη), εγκριμένους από τη Γ.Σ. (βλ. και άρθρα 57, 62 και 62α παρ.2). Κατά μείζονα λόγο δύναται να ανκληθεί η άδεια αν δεν συνετάγησαν οικονομικές ή συνετάγησαν αλλά δεν υποβλήθηκαν για έγκριση στη Γ.Σ.

Τα σχετικά περί εγκρίσεως των οικονομικών καταστάσεων από την τακτική Γενική Συνέλευση εξετάζονται διεξοδικά στο έργο : Ε.Λεβαντή - Β.Γρηγοράκου, Ερμηνεία κατά άρθρο Ν.2190/1920, τόμος Γ' σελ. 1142 - 1145.

5. Στην παρ.2 του άρθρου 43β ορίζεται ρητά ότι οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις υποβάλλονται στις προηγούμενες (αριθ.1) διατυπώσεις δημοσιότητας, καθώς και το Υπουργείο Εμπορίου, «με τη μορφή και το περιεχόμενο, με βάση το οποίο ο ελεγκτής ή οι ελεγκτές της εταιρείας έχουν συντάξει την έκθεση ελέγχου τους». Δηλ., απαγορεύεται οποιαδήποτε μεταβολή στις οικονομικές καταστάσεις δίχως να τη γνωρίζει και να συμφωνήσει ο ελεγκτής (ή να διαμορφώσει ανάλογα το πιστοποιητικό ελέγχου του κλπ.).

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Στις επόμενες σελίδες παραθέτουμε τα υποδείγματα του Ε.Γ.Λ.Σ., στα οποία περιλαμβάνεται και υπόδειγμα για το λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως, η κατάρτιση του οποίου, όμως δεν είναι υποχρεωτική από τις νέες διατάξεις του Ν.2190/1920. Πάντως, οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. πρέπει οπωσδήποτε να καταρτίζουν και την κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Για την ουσιαστική, κατά το δυνατό, υποβοήθηση της πράξεως, εκπονήσαμε και παραθέτουμε (στο τέλος των άλλων υποδειγμάτων) και υπόδειγμα Προσαρτήματος. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.5 άρθρου 42α, το προσάρτημα πρέπει να εγκριθεί από το Διοικητικό Συμβούλιο (μαζί με τις άλλες οικονομικές καταστάσεις) και να θεωρηθεί ειδικά από τα πρόσωπα που προβλέπει η διάταξη αυτή (για το δικαίωμα των μικρού μεγέθους εταιρειών να δημοσιεύσουν συνοπτικό ισολογισμό και να καταρτίζουν συνοπτικό προσάρτημα).

3. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακας στους οποίους εμφανίζονται στοιχεία του ισολογισμού και ορισμένων άλλων λογ/μών των οικονομικών μονάδων, κεφαλαιώδους σημασίας. Σε προσάρτημα των οικονομικών αυτών καταστάσεων επεξηγηματικές και άλλες σημαντικές πληροφορίες που έχουν σκοπό να διευκολύνουν τους αναγνώστες στην πλήρη ενημέρωσή του.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Η κατάσταση του ισολογισμού καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως.

2. Η κατάσταση του ισολογισμού καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και το προσάρτημά του σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

3. Στην κατάσταση του ισολογισμού περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος παρακάτω εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην οικονομική μονάδα. Επιτρέπεται μεγαλύτερη ανάλυση των κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί, όπως π.χ. το κονδύλι του παθητικού Α(ΙV)5 <<αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων, επιτρέπεται να αναλυθεί σε περισσότερα κονδύλια.

Η σύμπτυξη κονδυλίων τα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί, επιτρέπουν, εφόσον είναι ασήμαντα και στο προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως γίνεται ανάλυση των συμπτυγμένων κονδυλίων.

4. Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του ισολογισμού απεικονίζονται, σε δυο στήλες, στις αξίες που εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς (1) κατά το τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο

ισολογισμός και (2) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσεως.

5. Τα αποσβεσθέντα στοιχεία του ενεργητικού Β,Γ(Ι) και Γ(ΙΙ) απεικονίζονται στην αξία κτήσεώς τους (ή αναπροσαρμογής). Για τα ίδια στοιχεία απεικονίζονται οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι τέλους της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και η αναπόσβεστη αξία καθενός από αυτά και κατά κατηγορία αυτών.

6. Στην περίπτωση του ισολογισμού που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, σε ιδιαίτερες στήλες απεικονίζονται χωριστά η δραχμική αξία των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένα νομίσματα. Κατά τη δημοσίευση της καταστάσεως αυτής ο διαχωρισμός των αξιών σε Δρχ. και Ξ.Ν. είναι να γίνεται με κάθετη διάταξη ή να παραλείπεται.

7. Στην κατάσταση του ισολογισμού που καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι στο οποίο αντιστοιχεί ο αραβικός αριθμός γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογ/μών του σχεδίου λογ/μών όπως φαίνεται στο υπόδειγμα της παρ.4.1.103. Κατά τη δημοσίευση της καταστάσεως αυτής οι κωδικοί συσχετίσεως είναι δυνατό να παραλείπονται.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

1. Α.Οφειλόμενο κεφάλαιο. Εδώ περιλαμβάνεται το οφειλόμενο Κεφάλαιο της οικονομικής μονάδας που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί και από εκείνο που έχει κληθεί να καταβληθούν οι δόσεις που είναι καταβλητέες μετά το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως.

2. Β.Εξοδα εγκατατάσεως. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες έξοδα τα οποία είναι αποσβεστέα σε περισσότερες από μία χρήσεις.

3. Γ(Ι). Ασώματες ακινητοποιήσεις. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορία άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία, τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για το χρονικό

διάστημα μεγαλύτερο του έτους.

4. Γ (II). Ενσώματες ακινητοποιήσεις. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες (1-7) οι ενσώματες ακινητοποιήσεις της οικονομικής μονάδας και οι τυχόν προκαταβολές για την απόκτησή τους. Οι ακινητοποιήσεις αυτές απεικονίζονται στους λογαριασμούς 10.00 και 10.10 (κατηγορία 1) 10.01 - 10.06, 10.16 και 10.99 (κατηγορία 2) 11. (κατηγορία 3) 12. (κατηγορία 4) 13. (κατηγορία 5) 14. (κατηγορία 6) και 15, 32.00 καθώς και 50.08 χρεωτικά υπόλοιπα - (κατηγορία 7).

Τυχόν προβλέψεις για αποζημιώσεις και υποτιμήσεις γηπέδων - οικοπέδων (λογ. 44.10) εμφανίζονται αφαιρετικά από το κονδύλι της κατηγορίας 1 (λογ. 10.00 + 10.10).

Τυχόν προβλέψεις για απαξιώσεις και αποτιμήσεις άλλων παγίων στοιχείων (λογ. 44.10) εμφανίζονται αφαιρετικά από τα κονδύλια των κατηγοριών 2, 3, 4, 6.

5. Γ (III). Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορία οι κάθε είδους συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε άλλες οικονομικές μονάδες, οι τίτλοι που έχουν χαρακτήρα ακινητοποιήσεων και οι κάθε είδους μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, δηλ. οι απαιτήσεις που είναι εισπρακτέες μετά τη λήξη του επόμενου ισολογισμού έτους.

Τυχόν οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών και προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών σε λοιπές πλήν Α.Ε. επιχειρήσεων εμφανίζονται αφαιρετικά από το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών 1 (λογ. 18.00) και 2. (λογ. 18.01).

Τυχόν μη δουλεμένοι τόκοι γραμμάτων εισπρακτέων λήξεως μετά τη λήξη του επόμενου του ισολογισμού έτους εμφανίζονται αφαιρετικά από τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας και τυχόν προκαταβολές για την απόκτησή τους.

6. Δ (II). Απαιτήσεις. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες (1-12) βραχυ-

πρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, εκείνες δηλ. που είναι απαιτητές μέσα στο επόμενο του ισολογισμού έτος. Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών απεικονίζονται στους λογαριασμούς 30 - χρεωστικά υπόλοιπα - πλην 30.97-99 (κατηγορία 1), 31.00, 31.07, 31.04, 31.05, 31.11, 31.12, 31.01, 31.08, 31.02 και 31.09 (κατηγορία 2) 33.11 και 33.12 (κατηγορία 5) 33.21 και 33.05 (κατηγορία 6) 33.07, 33.08, 33.09, 33.10 (κατηγορία 7) 32.04, 33.17 και 33.18 (κατηγορία 8) 33.19 και 33.20 (κατηγορία 9) 30.97, 30.98, 30.99, 33.97, 33.98 και 33.99 (κατηγορία 10) 33.00, 33.01, 33.02, 33.13, 33.14, 33.15, 33.16, 33.95, 33.96 (κατηγορία 11) και 35 (κατηγορία 12).

Τυχόν μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, τα οποία λήγουν μέσα στο επόμενο του ισολογισμού έτος (λογ. 31.06 και 31.13) εμφανίζονται αφαιρετικά από το άθροισμα των κονδυλίων της κατηγορίας 2.

Τυχόν προβλέψεις για επισφαλείς χρεώσεις (λογ. 44.11) εμφανίζονται αφαιρετικά από το κονδύλι της κατηγορίας 10.

8. Δ(II). Χρεόγραφα. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορία (1-4) τα χρεόγραφα του του λογ/σμού 34. Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών απεικονίζονται στους λογαριασμούς 34.00, 34.01, 34.02, 34.10, 34.11, 34.12, 34.13, 34.20, 34.21 (κατηγορία 1) 34.05, 34.06, 34.15, 34.17, 34.22, 34,23 (κατηγορία 2) υπόλοιπο λογ/μοί του 34 (κατηγορία 3) και 34.25 (κατηγορία 4).

Τυχόν οφειλόμενες δόσεις και αγορά χρεογράφων (λογ. 53.07) εμφανίζονται αφαιρετικά από το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών (1-4).

9. Δ(IV). Διαθέσιμα. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες τα χρηματικά διαθέσιμα του λογ/μού 38.

10. Ε. Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες (1-3) οι μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργητικού.

11. Λογαριασμοί τάξεως χρεωστικοί. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες οι λογαριασμοί τάξεως του Ενεργητικού (χρεωστικοί).

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

1. Α(I).Κεφάλαιο (π.χ. μετοχικό). Περιλαμβάνεται το κεφάλαιο της οικονομικής μονάδας. Για τις ανώνυμες εταιρείες αναφέρεται ο αριθμός των μετοχών και η ονομαστική τους αξία. Για τις ίδιες εταιρείες το μετοχικό κεφάλαιο διαχωρίζεται σε κατεβλημένο αφειλόμενο και αποσβεσμένο.

2. Α(II). Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο. Περιλαμβάνεται η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.

3. Α(III). Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχειρήσεις επενδύσεων). Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες οι διαφορές, αναπροσαρμογής της αξίας στοιχείων του ενεργητικού και οι επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση επενδύσεων του πάγιου ενεργητικού κατά το μέρος που τα στοιχεία δεν έχουν αποσβεστεί.

4. Α(IV). Αποθεματικά κεφάλαια. Περιλαμβάνονται τα αποθεματικά κεφάλαια της οικονομικής μονάδας.

5. Α(V). Αποτελέσματα εις νέο. Περιλαμβάνεται το υπόλοιπο του λογαριασμού 42 <<υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο>> ή κατά περίπτωση το υπόλοιπο του λογαριασμού 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο>>

Τυχόν ζημιές προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων εμφανίζονται χωριστά.

6. Α(VI). Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου. Περιλαμβάνονται τα διάφορα ποσά που προορίζονται για αύξηση του κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας.

7. Β. Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα. Περιλαμβάνονται οι προβλέψεις που γίνονται για κάλυψη εξόδων και ζημιών από τους κινδύνους.

8. Γ(I). Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Περιλαμβάνονται κατά κατηγορίες (1-8) οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας, δηλ. οι

υποχρεώσεις εκείνες οι οποίες λήγουν μετά τη λήξη της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως.

Τυχόν μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων μακροπρόθεσμης λήξεως (λογ.45.24,45.25,45.26) εμφανίζονται αφαιρετικά από το κονδύλι της κατηγορίας 7 (δηλ.λογ.45.19,45.20,45.21).

Στην κατηγορία 6 <<Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων>>εμφανίζονται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς Τράπεζες,οι οποίες αντιστοιχούν στα προς εγγύησή τους γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως των λογ/μών 18.07 και 18.08.

9. Γ(III).Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.Περιλαμβάνεται κατά κατηγορίες (1-11) οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας, δηλ.οι υποχρεώσεις εκείνες που λήγουν μέσα στην επόμενη του ισολογισμού χρήση.Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών απεικονίζονται στους λογαριασμούς 50 - πιστωτικά υπόλοιπα - (κατηγορία 1),51.00, 51.01, 51.02 (κατηγορία 2),52 (κατηγορία 3) ,30 - πιστωτικά υπόλοιπα - (κατηγορία 4) ,54 (κατηγορία 5), 55 (κατηγορία 6) 53.17 , 53.18 (κατηγορία 7),53.10 ,53.11 (κατηγορία 8),53.12,53.13 (κατηγορία 9) 53.01 (κατηγορία 10) και στους υπόλοιπους υπολογισμούς του 53 (κατηγορία 11).

Τυχόν μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων βραχυπρόθεσμης λήξεως (λογ.51.03,53.04,53.05) εμφανίζονται αφαιρετικά από το κονδύλι της κατηγορίας.

Σε περίπτωση που ένα μέρος του λογ/μού 52 διαχωρίζεται και εμφανίζεται στην κατηγορία <<Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων,σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτωση 8 στην κατηγορία <<Τράπεζες λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων>>εμφανίζεται το υπόλοιπο του λογαριασμού 52.

10. Δ.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού.Περιλαμβάνονται σε 3 κατηγορίες οι μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού.Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών απεικονίζονται στους λογαριασμούς 56.00 (κατηγορία 1) 56.01 (κατηγορία 2) και τους λογαριασμούς του 56 (κατηγορία 3).

11. Λογαριασμοί τάξεως πιστωτικοί.Περιλαμβάνονται σε 4 κατηγορίες οι λογ/μοί τάξεως του παθητικού.Τα κονδύλια των κατηγοριών αυτών απεικονίζονται στους λογ/μούς 05 (κατηγορία 1) 06 (κατηγορία 2), 07 (κατηγορία 3) και 08 (κατηγορία 4).

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

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

2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμός 10-15):Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεως της κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους,η οποία είναι οποδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00 - 16.09):Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οποσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

γ. Έξοδα πολυτελούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19):Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας,για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλέυσεως και για την επέκταση και αναδιάρθρωσή τους.

δ. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής - Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες - οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σε αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΠΡΟΣΘΗΚΗ, ΒΕΛΤΙΩΣΗ, ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου είναι οποιοδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.

2. Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος, τεχνικής εγκαταστάσεως και μηχανολογικού εξοπλισμού είναι κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνεται σε αυτά και αυξάνει το μέγεθος και κατά κανόνα την παραγωγική τους δυναμικότητα.

3. Βελτίωση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σε αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του.

4. Συντήρηση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σε αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

5. Επίσκευή ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού, που έχουν καταστραφεί ή

υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας ή των συνθηκών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από την καταστροφή ή την βλάβη.

6. Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσαυξάνει την αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών.

7. Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατά είδος της ομάδας 6.

ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

1. Απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο ισολογισμός της σε καθεμία χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσεως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνουν το λειτουργικό κόστος. Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεώς του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής του απαξιώσεως.

2. Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος.

3. Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι, είτε χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από την οικονομική μονάδα, είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο αναμένεται να επιτύχει η οικονομική μονάδα από το πάγιο αυτό στοιχείο (π.χ. ωφέλιμη διάρκεια

ζωής μηχανήματος μετρημένη σε παραγωγικές ώρες).

4. Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο ποσό που αντικατάστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως), μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του, εφόσον αυτή είναι αξιόλογη. Αν η υπολειμματική αξία δεν είναι αξιόλογη, δε λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

5. Υπολειμματική αξία ενός αποσβέσιμου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του, που υπολογίζεται να πραγματοποιηθεί κατά το τέλος της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του.

II. ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

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

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

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

9. Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους βεσπισμένους

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

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

ΙΙΙ. ΑΛΛΑ ΓΕΝΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

12. Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σε αυτή, με χρέωση των λογαριασμών 66 <<αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος>> και 85 <<αποσβέσεις παγίων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος >> και με πίστωση των από το Σχέδιο Λογαριασμών προβλεπόμενων αντίθετων λογαριασμών 10.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.

13. Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλ. τη λειτουργία παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τη λειτουργία διαθέσεως), όπως ειδικότερα ορίζεται σε παρακάτω παράγραφο, του πέμπτου μέρους καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και τελικά, μεταφέρεται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμεταλεύσεως.

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα, προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, δεν κάνει χρήση των

αρχών του πέμπτου μέρους, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες της οικονομικής μονάδας (παραγωγή, διοικήσεως, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως).

14. Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία, με τη μορφή αναπτύξεων κινήτρων, πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις καταχωρούνται στη χρήση του λογαριασμού 85 και τελικά, μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσεως (λογαριασμός 86.03).

ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

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

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

- Τα στοιχεία που εξαστομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία).
- Τα στοιχεία της λογιστικής του ενάρξεως (τίτλοι και κωδικοί αρθροί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
- Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσεως κτήσεως, η αρχική αξία κτήσεως και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις).
- Ο τόπος εγκατάστασης ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται.
- Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
- Η τυχόν ύπαρξη βαρών πάνω σε αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία ποσό).

- Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.

- Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστές και ποσά) και στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποβέσεις π.χ. σε περίπτωση απώλησεως ή καταστροφής.

- Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 10 <<ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ>>

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

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται σε εκείνες που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής, όπως π.χ. είναι τα οικόπεδα, γήπεδα ή τα αγροτεμάχια και σε 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 10.01 <<γήπεδα - οικόπεδα>> παρακολουθούνται οι εκτάσεις γής πάνω στις οποίες έχουν κατασκευαστεί και οργανωθεί τα εργοστάσια ή εργοτάξια της οικονομικής μονάδας ή έχουν ενεργηθεί

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 γής, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, αντλείται ο υπόγειος ή επιφανειακός φυσικός πλούτος τους (π.χ. ορυκτά, μεταλλεύματα παρόμοιων σκοπών).

4. Οι λογαριασμοί 10.01 και 10.02 δημιουργούνται ως εξής:

α. Με μεταφορά από λογαριασμό 10.00 <<γήπεδα - οικόπεδα>> ή το 10.00 <<γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλεύσεως>> της αξίας κτήσεως των ιδιόκτητων γηπέδων τα οποία χαρακτηρίζονται από αρμόδια Αρχή ως ορυχεία ή μεταλλεία έπειτα από χορήγηση ειδικής άδειας εκμεταλεύσεώς τους. Η μεταφορά γίνεται τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλευσή τους, ενώ πριν από αυτή η παρακολούθηση των χαρακτηρισμένων ως ορυχείων ή μεταλλείων ιδιόκτητων γηπέδων γίνεται κατά πλήρη κυριότητα 10.11 ή 10.12.

β. Με καταχώρηση της αξίας των αγορασμένων ή με άλλο νόμιμο τρόπο αποκτημένων (π.χ. με εισφορά σε είδος) ορυχείων ή μεταλλείων, δηλ. των γηπέδων τα οποία είναι είδη χαρακτηριμένα, με σχετική άδεια αρμόδεια 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 εκμεταλεύσεως>> ή το 10.02 <<μεταλλεία εκτός εκμεταλεύσεως>> των ορυχείων ή μεταλλείων που ήταν εκτός εκμεταλεύσεως, τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλευσή τους.

Η παραπάνω (α-γ) αξία κτήσεως των ορυχείων και μεταλλείων αποσβέννεται σύμφωνα με όσα προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία. Αν από τις διατάξεις του νόμου δεν ορίζεται αλλιώς, ως αποσβεστέα αξία

θεωρείται εκείνη που προκύπτει μετά την αφάιρεση της υπολειμματικής αξίας από της αξίας 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) εκμεταλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων>> παρακολουθείται η αξία κτήσεως του δικαιώματος εκμεταλεύσεως του ορυχείου ή μεταλλείου, δηλ. 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 την χορήγηση, από αρμόδια αρχή, του δικαιώματος εκμεταλεύσεως 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 ερευνες ανευρέσεως ή αξιοποιήσεως 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 δεν χαρακτηρίζονται ως μεταλλεύματα από τη νομοθεσία περί μεταλλείων, όπως είναι ιδίως τα διάφορα πετρώματα, τα μάρμαρα, οι κοινοί λίθοι, τα κονιάματα και τα χώματα.

Όσα αναφέρονται την 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 εκμεταλεύσιμες εκτάσεις γης.

9. Στους λογαριασμούς 10.10 έως και 10.05 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις οι οποίες δεν 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 καταχώρη σε 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>>.

Για έξοδα διαμορφώσεως των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, τα οποία προδιορίζουν αξία σε αυτές επειδή τα σχετικά έργα (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις) δε φεύρονται, φερονται σε αύξηση της αξίας κτήσεώς τους. Αν τα έργα αυτά φεύρονται και συνεπώς αποσβένονται με την προϋπόθεση ότι τα χετικά 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 διαμορφώσεως γηπέδων>>.

11. Τα γήπεδα - οικόπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις δε φεύρονται 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 <<πρόβλεψεις 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 πώλησεως του πωλητηρίου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πουλώμενης εκτάσεως (από το λογαριασμό 44.10). Στην χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πώλησεως.

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 διανεργημένες αποσβέσεις.

γ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.00 <<ζημίες από εκποίηση ακίνητων>> όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 <<κέρδη από εκποίηση ακίνητων>>, όταν είναι κέρδος.

Στην περίπτωση εκποίησης οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτωση 9 της επόμενης παραγράφου 2.2.105.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11 <<ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ>>

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 προσθετες εγκαταστάσεις, όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματολογικές, τηλεπικοινωνιακές, αποχετεύσεως, πνευματικής ή μη μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλ-

λες, οι οποίες είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο, 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 10.00 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια τα 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).

Γο λογαριασμό 11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών» παρακολουθούνται όσα από τα έργα αυτά εξυπηρετούν τις μεταφορές της οικονομικής μονάδας. Τα τεχνικά έργα που 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 διαμορφώσεις γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δυο βασικές προϋποθέσεις : α) δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής τας κατασκευής τους και β) οι διαμορφώσεις να φεΐρονται και για το λόγο αυτό να αποσβένονται.

5. Στους λογαριασμούς 11.07 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων», 11.08 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών 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) περιέχονται στο κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Στους λογαρια-

σμούς αυτούς καταχωρούνται :α) το κόστος ανεγέρσεως κτιρίων και τεχνικών έργων,β) το κόστος διαμορφώσεων,βελτιώσεων και προσθηκών πάνω σε κτίρια και τεχνικά έργα γ) τα έξοδα διαμορφώσεως εδαφικών εκτάσεων.

Τα κτίρια και τα τεχνικά έργα κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα σε ακίνητα τρίτων,καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για αυτά,αποσβένονται ανάλογα με το χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησης τους,με τον όρο ότι ο συντελεστής αποσβέσεως που προσδιορίζεται με βάση το χρόνο χρησιμοποίησης δε θα είναι μικρότερος από το συντελεστή που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιότητα 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 δεν 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 καταχώρηση σε αυτούς :α) της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς), εκτιμήσεως όταν πρόκειται μετά απο νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και β)του κόστους κατασκευής τους,όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές,το οποίο προκύπτει απο 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 κτηρίων και τεχνικών έργων προαυξάνονται με την αξία των επεκτάσεων η προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

8. Σχετικά με τις αποσβέσεις των κτιρίων εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων ισχύουν αναλόγως όσα αναφέρονται παραπάνω.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13 <<ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ>>

1. 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 εκμεταλεύσεως είτε έξω από αυτούς.

2. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογισμούς του 13 ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο 2.2.106 για το λογαριασμό 12.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14 <<ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ>>

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 υπολογισμό 14.00 <<έπιπλα>> παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκαταστημένα αλλά είναι δυνατόν να αποχωριστούν εύκολα και τα οποία προορίζονται για την συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται κατά κανόνα, από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν.

3. Στον υπολογισμό 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 υπολογισμό 14.02 <<μηχανές γραφείων>> παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανικές μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) της οικονομικής μονάδας.

5. Στον υπολογισμό 14.03 <<ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα>> παρακολουθούνται τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα που χρησιμοποιούν τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. οι διερευνητές, οι ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, οι ηλεκτρονικές οθόνες, οι διατηρητές μηχανές.

6. Στον υπολογισμό 14.04 <<μέσα αποθηκείωσης και μεταφοράς>> παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιούνται ως μέσα αποθηκείωσης και μεταφοράς, έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (π.χ. δεξαμενές, δοχεία, σιλό κοντέινερ ή παλέτες).

7. Στον υπολογισμό 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, αποστατήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αντοχής υλικού σε κρούσεις, εφελκυσμό ή θραύσεις, συσκευές τεχνητής δημιουργίας διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος ή συσκευές δημιουργίας κενού).

8. Στον υπολογισμό 14.06 <<ζώα 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 υπολογισμό 14.08 <<εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών>> παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά εγκαταστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ).

10. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογισμούς του 14 ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται σε προηγούμενη παράγραφο για το λογαριασμό 12.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15 <<ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ>>

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

2. Το κόστος κατασκευής των παγίων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα παρακολουθείται και προσδιορίζεται με τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9, όπως ειδικότερα ορίζεται στην παρ.5.214 του πέμπτου μέρους, ή υπολογίζεται εξωλογιστικά αν η οικονομική μονάδα δεν εφαρμόζει σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Το κόστος που προσρίζεται 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 στην νέα αυτή χρήση και ούτω καθεξής, μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής, οπότε το συνολικό κόστος κατασκευής του παγίου στοιχείου μεταφέρεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15 στους οικείους λογαριασμούς των παγίων στοιχείων (11-14 και 16).

Αν η κατασκευή του παγίου 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 παγίων στοιχείων (11-14 και 16), με πίστωση των αντίστοιχων

υπολογαριασμών του 78.00.

3. Το κόστος κατασκευής των παγίων 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 από αποθήκες με καταχώρησή τους στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 2 και από τις αποθήκες αυτές παραδίδονται σε τρίτους, ή γενικά στην περίπτωση που τα υλικά κωρηγούνται 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 παγίων στοιχείων γίνεται από τρίτους, στους οποίους, εκτός από τη κωρήγηση των υλικών, παρέχεται και συμπάρσταση των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, η οποία συνεπάγεται πρόσθετο κόστος επιπλέον των υλικών, για τον προσδιορισμό του ολοκληρωμένου κόστους κατασκευής και για την λειτουργία των σχετικών λογαριασμών ακολουθείται η διαδικασία της παραπάνω περίπτ.2 (κατασκευή παγίων στοιχείων από την οικονομική μονάδα).

5. Οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές παγίων στοιχείων καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές αυτούσιων όμοιων στοιχείων, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 59.09 «προκαταβολές κτήσεως παγίων 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 παγίων 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 εσωτερικού πάγιων στοιχείων>>.

β. Οι προκαταβολές που δίνονται σε προμηθευτές ή κατασκευαστές πάγιων στοιχείων του εσωτερικού, να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 50.08 <<προμηθευτές εσωτερικού πάγιων στοιχείων>>.

γ. Στο τέλος κάθε χρήσεως το υπόλοιπο του λογαριασμού 15 <<ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων>> και τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών των 32.00 <<παραγγελίες πάγιων στοιχείων>> και 50.08 <<προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων>> εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ένα ενιαίο κονδύλι.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16 << ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

Ι. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ (ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

1. Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινήτοποιήσεις) είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατόν 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 κατηγορίες:

α. δικαιώματα, όπως π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποριοβιομηχανικά σήματα ή πνευματική ιδιοκτησία.

β. πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, όπως π.χ. η πελατεία, η φήμη, η πίστη, η καλή οργάνωση της οικονομικής μονάδας ή η ειδίκευση στην παραγωγή ορισμένων αγαθών. Στην δεύτερη αυτή κατηγορία ανήκουν τα στοιχεία τα οποία συνθέτουν, κατά κύριο

λόγο, την έννοια του γνωστού όρου της <<υπεραξίας>> ή <<φήμης και πελατείας>> της οικονομικής μονάδας και τα οποία προσδίνουν στη μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

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 την 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>> παρακολουθείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης της οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Στην περίπτωση συγχώνευσης 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 οργάνωσης, της ιδιαίτερης της εξειδίκευσης στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής ανάπτυξης του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκαταστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επισημομική 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 μια 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 καταχώρηση εξόδων αγοράς ή παραγωγής στο λογαριασμό 16.01 αποτελεί προϋπόθεση ή 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 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) εκμεταλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων>> και 16.03 <<λοιπές παραχωρήσεις>> παρακολουθείται η αξία, π.χ. κτήσεως, των δικαιωμάτων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ.5 της προηγούμενης παραγράφου.

6. Στους λογαριασμούς 16.04 <<δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων>> παρακολουθείται η αξία της εισφοράς κατά τη χρήση, στην οικονομική μονάδα, ενσώματων παγίων 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 οποία δεν εντάσσονται σε μια από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.00 - 16.04, όπως είναι π.χ. τα μισθωτικά δικαιώματα.

Στην περίπτωση μισθωτικών δικαιωμάτων (δηλ. μεταβιβάσεως από μισθωτή ακινήτου στην οικονομική μονάδα των μισθωτών 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 την 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 ολοκλήρωσε 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 εισφορές>>.

10. Σε περίπτωση πωλήσεως άυλου πάγιου στοιχείου ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην περιπ.12 της προηγούμενης παραγράφου.

II. ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

11. Εξόδα 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 - και για το λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά.

12. Στο λογαριασμό 16.10 <<έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως>> παρακολουθούνται τα έξοδα κατάρτισης και δημοσιεύσεως του κατασταστικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής κατάρτισης και δημοσιεύσεως του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής μορφής, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ιδρύσεως, της καλύψεως του εταιρικού κεφαλαίου, της επινοήσεως τεχνικών, εμπορικών και οργανικών μελετών, καθώς και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμεταλεύσεως. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και τα μεταγενέστερα (δηλ. μετά την έναρξη της παραγωγικής δράσεως) έξοδα που δημιουργούνται για την επέκταση της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Ειδικά προκειμένου για έξοδα μελέτης του δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.10, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και αποσβένονται όπως αυτό.

13. Στο λογαριασμό 16.01 <<έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων>> παρακολουθείται η αξία, π.χ. κτήσεως των εξόδων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπ.6 της προηγούμενης παραγράφου.

14. Στο λογαριασμό 16.02 <<έξοδα λοιπών ερευνών>> παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε 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, τα μεσιτικά και οι αμοιβές μελετητών ή δικηγόρων, τα οποία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στους οικείους λογαριασμούς των ακινητοποιήσεων, δεν προσυξάνουν το κόστος κτήσεώς τους.

17. Στο λογαριασμό 16.15 <<συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων>> παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς κατά πίστωση ή δάνειο, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή αποτίμηση σε δρχ. των πιστώσεων ή δανείων σε ξένο νόμισμα, που αυξάνονται ειδικά και μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση παγίων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρακάτω περίπτωση 23.

18. Στο λογαριασμό 16.16 <<διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογίων σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, καθώς και η διαφορές από την εξόφληση ομολογίων σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους.>>

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

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 παγίων περιουσιακών στοιχείων.

21. Στο λογαριασμό 16.19 <<λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως>> παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μια από τις

προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10 - 16.18 όπως π.χ.η αναπόσβεστη αξία κτιρίου σε περίπτωση κατεδαφίσεώς του (βλ.περιπτ. 10 πιο πάνω).

22. Στο λογαριασμό 16.98 <<προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων>> παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λόγο αυτό, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην περιπτ. 5 παραπάνω για το λογαριασμό 15.09.

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 συμφηφισμό τυχόν πιστωτικών που μεταφέρονται από το οικείο υπολογαριασμό του 44.15 <<προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων 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 δάνειο υπολογαριασμό του 16.15 στο λογαριασμό 81.00.04 <<συναλλαγματικές διαφορές>> ποσό ίσο με το πηλίκο της διαιρέσεως του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσεως αυτής μέχρι τη λήξη της αντίστοιχης πιστώσεως ή του αντίστοιχου δανείου. Για τον προσδιορισμό του πηλίκου της παραγράφου αυτής χρονική περίοδος μικρότερη από δώδεκα μήνες λογίζεται ως περίοδος ενός έτους.

- Σε περίπτωση που από την ημερομηνία ενάρξεως της παραγωγικής λειτουργίας των χρηματοδοτούμενων παγίων στοιχείων μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος, ή τμηματική μεταφορά του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία λήγει η κατασκευαστική περίοδος η διαδικασία, 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 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 ομολογίων του λογαριασμού 16.16 αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι την λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου.

24. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 17 <<.....>>

Ο λογαριασμός 17 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 18 <<ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΙΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ>>

1. Στους λογαριασμούς 18.00 <<συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις>> και 18.01 <<συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις>> παρακολουθούνται οι μετοχές ανωνύμων εταιριών, τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και οι εταιρικές μερίδες των άλλης νομικής μορφής εταιριών, που η διαρκής κατοχή τους κρίνεται ιδιαίτερα χρήσιμη για τη δραστηριότητα

της οικονομικής μονάδας, κυρίως γιατί της εξασφαλίζει άσκηση επιρροής στις αντίστοιχες εταιρίες. Οι συμμετοχές χαρακτηρίζονται σαν μορφή πάγιας επένδυσης όταν κατά την απόκτησή τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους και επιπλέον το ποσοστό συμμετοχής υπερβαίνει το 10 % του κεφαλαίου κάθε εταιρίας. Στην αντίθετη περίπτωση χαρακτηρίζονται σαν χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34. Σχετικά με τη διάκριση των λογαριασμών 18.00 και 18.01 ισχύουν τα εξής :

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

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

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 εταιρία 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 εταιρίας, 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>>.

3. Όταν αναλαμβάνεται η κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρίας, με τον όρο η καταβολή του να γίνει σε δόσεις, οι μετοχές που αποκτούνται με τον τρόπο αυτό καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.01.02, 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 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, 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 πώλησης συμμετοχών, το τμήμα πώλησης καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 18.00 ή 18.01, στην οποία μεταφέρεται και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη (από το 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 υπερτιμήσεως στ. αυτής της περίπτωσης, οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρίες, καθώς και οι μετοχές ανωνύμων εταιριών και οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, αποτιμούνται μαζί με τα χρεόγραφα, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34, στη συνολική χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και 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 εταιριών, η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από δημοσιευμένο τελευταίο ισολογισμό της εταιρίας, 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 αμοιβών κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά το 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 χρεωπίστωση 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 μορφή ανώνυμης εταιρίας, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην 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) καταχωρείται σε χρέωση του του λογαριασμού 68.01 <<προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλήν Α.Ε.) επιχειρήσεις>> με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 <<προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλήν Α.Ε.), επιχειρήσεις, αξίας κτήσεως (ή αποτιμήσεως) δρχ.....και..... αντίστοιχα, μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο και ότι ο λογαριασμός,

με βάση τον οποίο έγινε ο προσδιορισμός της εσωτερικής λογιστικής αξίας αυτών των μετοχών και συμμετοχών, μ δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο λογιστή.

στ. Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα καταθέσεως και δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο, όπως είναι τα έντοκα γραμμάτια δημοσίου, αποτιμούνται στην κατά 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 (δηλ. οι απαιτήσεις για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως).

Οι λοιπές απαιτήσεις (δηλ. 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 33.19 και 33.20 << μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση >> (σε δρχ. 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 μην 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 τη 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 μια 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 έταίρο της θυγατρικής αυτής επιχείρησης, ή
- συμμετεχει δεσποζουσα 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, το ποσοστό της συμμετοχής της μητρικής επιχείρησης σε μια άλλη επιχείρηση προσθετονται και τα ποσοστά του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης αυτής επιχείρησης, που

κατέχονται από άλλη ή άλλες θυγατρικές επιχειρήσεις.

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

γ. Οι θυγατρικές επιχειρήσεις της προηγούμενης περιπτώσεως 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 συνδεδεμένων 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 εταιρών>> παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της κατηγορίας αυτής που η οικονομική μονάδα έχει κατά εταιρών της.

12. Στους λογαριασμούς 18.07 <<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 εισπρακτέα ισχύουν όσα αναφέρονται στην παραπάνω περίπτωση β.

13. Τα γραμμάτια εισπρακτέα που η λύση τους υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες από το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού, είναι δυνατόν 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 δυο μέρη - λήξεως μέχρι δώδεκα (12) μήνες και λήξεως από δώδεκα (12) μήνες.

β. Το μέχρι δώδεκα μήνες (12) άληκτο υπόλοιπο εμφανίζεται στον ισολογισμό στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο <<γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως.>>

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 κατά αναλογία των δυο μερών - λήξεως μέχρι δώδεκα (12) μήνες - ή κατά άλλο προσφορότερο τρόπο. Το δεύτερο τμήμα των τραπεζικών χρηματοδοτήσεων στον ισολογισμό εμφανίζεται στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις με τον τίτλο <<Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμμάτια εισπρακτέων>>.

14. Στους λογαριασμούς 18.09 <<μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Δρχ.>> 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. Σχετικά με τον υπολογισμό των μη δουλευμένων αυτών τόκων όσα αναφέρονται στην περιπτ.6 της παραπάνω παραγράφου.

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, καθώς και το οφειλόμενο κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ.88 της προηγ. παραγράφου.

17. Στους λογαριασμούς 18.13 <<λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ. και 18.14 <<λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.>> παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας που δεν εντάσσονται σε μια 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 Ξ.Ν.>> παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες τοποθετήσεις κεφαλαίων για τις οποίες ακδίδονται τίτλοι διάφοροι από εκείνους που εντάσσονται στις συμμετοχές του λογαριασμού 18.00 ή του 18.01.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 19 <<ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

1. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα υποκατάστατα ή άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή καταστήματα) των οικονομικών μονάδων δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, παρέχεται η δυνατότητα ανάπτυξης των λογαριασμών τους στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79 και 99 καθώς και 09 υπό ορισμένες προϋποθέσεις, αντί της ανάπτυξης 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, 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 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 αντιστοιχη με την ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της αντίστοιχης ομάδας. Ενδεικτικά, ενεργητικό ή ανάπτυξη σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς του ομίλου 19 <<πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων>> :

190 Εδαφικές εκτάσεις

191 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα

192 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

194 Μεταφορικά μέσα

195 Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων

196 Ανώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

197

198 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

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

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

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

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

190 Υποκ/τος ή Κέντρων 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

190.00.11 Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.12 Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.13 Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.14 Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.15 Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.16 Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.17

190.00.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

190.00.9901 Αποσβεσμένα μεταλλεία

κ.ο.κ.

190.00.9999

190.01 ΥΠΟΚΑ/ΤΟΣ ή ΚΕΝΤΡΟΥ

190.99 ΥΠΟΚΑ/ΤΟΣ ή ΚΕΝΤΡΟΥ Νο 100

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

ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

190.00 Γήπεδα - Οικόπεδα

190.00.00 Υποκ/τος ή Κέντρου

190.00.01 Υποκ/τος ή Κέντρου Β

.....

190.00.99 Υποκ/τος ή Κέντρου Νο 100

190.01 Ορυχεία

190.01.00 Υποκ/τος ή Κέντρου Α

190.01.01 Υποκ/τος ή Κέντρου Β

190.02 Μεταλλεία

κ.σ.κ.

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας κλη.των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 190 - 18 ισχύουν,αντίστοιχα,όσα ορίζονται παραπάνω για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 10 - 18.

3. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 19,τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού,στον ισολογισμό τέλους χρήσεως,συναεροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 10 -18.

Α Π Ο Θ Ε Μ Α Τ Α

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

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 ιδιοπαραγωγή παγίων 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 μικρότερες κατηγορίες αποθεμάτων:

α. Εμπορεύματα (λογαριασμός 20) : Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα ύλες, υλικά) που αποσκοπούνται 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, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. 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 διαφορά υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

στ. Παραγωγή σε εξέλιξη (λογαριασμός 23). Είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία κόστους (π.χ. εργα-

σια, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής κατά την απογραφή, βρίσκεται 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 φτάσουν 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 παγίων στοιχείων (λογαριασμός 26) : Είναι τα υλικά μέσα που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του παγίου εξοπλισμού της.

ια. Είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28) : Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για την συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίδονται 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 απιστροφή τους ή μη.

4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγίων 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.

ΤΡΟΠΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

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 τα τελικά αποθέματα, για κάθε κατηγορία αγαθών των λογαριασμών 20 - 28, παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε κώρριστούς δευτεροβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς.
3. Ακολουθεί, ενδεικτικά, η ανάπτυξη του λογαριασμού 20.

20 Ε Μ Π Ο Ρ Ε Υ Μ Α Τ Α *

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 προϋπολογισμός αγορές (Λ/58.14)

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

<<αποθεμάτα>>). Το αναλυτικό περιεχόμενο της μερίδας αποθήκης περιγράφεται σε προηγούμενη παράγραφο.

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΘΕΜΕΤΩΝ

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 χρήσεως.

- Κατά τη διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζόμενων αγαθών, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται παρακάτω όπου περιγράφεται αναλυτικότερα και ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών αποθεμάτων κατά αγορά των υλικών αγαθών, και πιστώνεται με τις τυχόν επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις.

- Κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού Β0.00 <<λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως>>, με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και με την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως και χρεώνεται με πίστωση του αυτού λογαριασμού Β0.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμησή τους που διενεργείται σύμφωνα με τους κανόνες που καθορίζονται παρακάτω.

2. Εδικά για τα επιτρεπτέα από τους πελάτες είδη συσκευασίας ορίζονται τα εξής:

α. Όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πωλήσεως), χρεώνεται με αυτήν ο λογαριασμός 30.00 <<πελάτες εσωτερικού>> (ή 30.01 ή 30.02 ή 30.03 ή ο 30.08), με πίστωση του λογαριασμού 30.07 <<πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας>>. Κτά 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 πώλησεως του περιεχομένου τους ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο (π.κ. 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 τιμολογούμενα 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 παραδίδονται σε αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 30.04 <<πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας>>. Αν τα μη τιμολημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται από τους πελάτες μεα στην καθορισμένη προθεσμία, για το ποσό της αποζημιώσεως, που η οικονομική μονάδα εξασφαλίζει για αποκατάσταση της ζημίας από την μη επιστροφή των ειδών αυτών, εκδίδεται τιμολόγιο πώλησεως (ή δελτίο λιανικής πώλησεως) και χρεώνεται ο 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 την χρησιμοποίηση από αυτούς των επιστρεπτών ειδών συσκευασίας, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 74.98.01 <<έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας>>.

3. Για τους λογαριασμούς <<εκπτώσεις αγορών>> και <<προυπολογισμένες αγορές>> ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Εκπτώσεις αγορών :Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.98,24.98 και 25.98,26.98 και 28.98 πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγούμενες εκπτώσεις επί αγορών,όταν η διάκρισή τους κατά είδος αγορών είναι αδύνατη ή παρουσιάζει δυσκολίες.

β. Προυπολογισμός αγορές :Οι προαιρετικοί υπολογισμοί 20.99,24.99, 25.99,26.99 και 28.99,κατά το τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ.στο τέλος του μήνα), χρεώνεται με τις προυπολογισμένες 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 προυπολογισμένων αγορών,οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού και διενεργούνται νέες (επόμενης) περιόδου λογισμού,κατά τον ίδιο τρόπο που ορίζεται παραπάνω.

Σε όλες τις περιπτώσεις που παρουσιάζεται ανάγκη προυπολογισμού της αξίας αγορασμένων αγαθών,αντί της εφαρμογής της παραπάνω διαδικασίας,παρέχεται η δυνατότητα πιστώσεως του λογαριασμού 56.02 <<αγορές υπό τακτοποίηση>>,σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπτ.7 της παρακάτω παραγράφου.

Οι σχετικοί με την συλλειτουργία των παραπάνω λογαριασμών προυπολογισμένων αγορών με τους οικείους υπολογαριασμούς του 58 κανόνες,περιλαμβάνονται στην παρακάτω παράγραφο.

Α Γ Ο Ρ Ε Σ

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, δηλ. με την τομολογιακή τους αξία προσαυξανόμενη 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 των τελών τα οποία δεν βαρύνουν, τελικά, την οικονομική μονάδα.

3. Τα ποσά Φ.Κ.Ε. (ή φόρου προστιθέμενης αξίας, σε περίπτωση αντικατάστασης του φόρου κύκλου εργασιών με το φόρο προστιθέμενης αξίας) που καταβάλλονται κατά τις αγορές των προς βιομηχανοποίηση υλών, τα οποία σύμφωνα, με 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, δηλ. 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. Ο τρόπος υπολογισμού του κόστους των αγαθών που εισάγονται από

το εξωτερικό και των πωλήσεων στο εξωτερικό>>.

6. Σε περίπτωση που, για διάφορους λόγους, οι εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους κατά κατηγορία αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, είτε κατά 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 κατά είδος είναι αδύνατος ή δυσχερής, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πρίν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.

7. 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 δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών, χρεώνονται οι λογαριασμοί αποθεμάτων με την συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται με πίστωση του λογαριασμού 56.02 <<αγορές υπό τακτοποίηση>> ο οποίος χρεώνεται αμέσως μετά την 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 την χρέωση των λογαριασμών των αποθεμάτων, καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς αυτών, εκτός αν η διαφορά αυτή καταχωρείται έπειτα από το κλείσιμο του ισολογισμού, οπότε η διαφορά αυτή καταχωρείται στον οικείο υπολογαριασμό του 82 <<έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων>>.

8. 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 και με ευθύνη της οικονομικής μονάδας, πιστώνεται με πίστωση 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 από το εξωτερικό που, κατά το τέλος της χρήσεως δεν έχουν παραληφθεί, η οικονομική μονάδα μπορεί να μη διενεργεί σχετικές εγγραφές.

Α Π Ο Γ Ρ Α Φ Η

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

2. Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς αποθεμάτων κατά τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται σε παραπάνω παράγραφο, έχουν τη δυνατότητα, αντί να διενεργούν πραγματική απογραφή για όλα τα είδη κατά τη λήξη της χρήσεως, να εφαρμόζουν την μέθοδο της περιοδικής απογραφής. Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή η απογραφή, για κάθε κατηγορία ειδών γίνεται μέσα στη

χρηση, αλλά σε καθορισμένους χρόνους που κρίνονται κατάλληλοι από την οικονομική μονάδα, με την προϋπόθεση ότι όλα τα είδη θα απογράφονται τουλάχιστο μια φορά μέσα στη χρήση.

Η αποτίμηση των ειδών που απογράφονται με 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 μια 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.

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

1. ΤΙΜΕΣ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

1. Τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας τιμής αγοράς.

2. Τα αποθέματα (εκτός από τα υπολείμματα και υποπροϊόντα) που προέρχονται από την παραγωγή της οικονομικής μονάδας και προορίζονται, είτε για πώληση ως ετοιμα προϊόντα, είτε για παραπέρα επεξεργασία προς παραγωγή έτοιμων προϊόντων, αποτιμούνται στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμών ιστορικού κόστους παραγωγής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

3. Τα υπολείμματα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα έξοδα που υπολογίζονται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώληση τους.

4. Τα υποπροϊόντα, εφόσον προορίζονται για πώληση, αποτιμούνται στην

πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα πωλήσεως, όπως και στη περίπτωση των υπολειμμάτων. Όταν όμως προορίζονται να χρησιμοποιηθούν από την ίδια την οικονομική μονάδα, αποτιμούνται στην τιμή χρησιμοποιήσεώς τους, δηλ. στην τιμή που θα αγοράζονταν, είτε τα συγκεκριμένα υποπροϊόντα, είτε άλλα ισοδύναμης αξίας, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από αυτή.

5. Οι οικονομικές μονάδες που εφαρμοζουν σύστημα πρότυπης κοστολογήσεως έχουν τη δυνατότητα να αποτιμούν τα αποθέματά τους στις τιμές του προτύπου κόστους, με την προϋπόθεση ότι οι αποκλίσεις, που ενδεχόμενα θα προκύψουν ανάμεσα στο ιστορικό και στο πρότυπο κόστος, θα κατανεμονται στα απώλητα (μένοντα) και στα πωλημένα αποθέματά τους. Το ποσό των αποκλίσεων που αναλογεί στα απώλητα αποθέματα της απογραφής εμφανίζεται ιδιαίτερα.

II. ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΚΑΙ ΜΕΘΟΩΝ ΠΟΥ ΕΜΦΑΝΙΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

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 οποιοδήποτε από τις παρακάτω μεθόδους, καθώς και με οποιαδήποτε άλλη παραδειγμένη μέθοδο.

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

$$\frac{\text{Αξία αποθέματος ενάρξεως της περιόδου}}{\text{Ποσότητα αποθέματος ενάρξεως της περιόδου}} + \frac{\text{αξία αγορών της περιόδου στην τιμή κτήσεως}}{\text{ποσότητα που αγοράζεται στην περίοδο}}$$

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

$$\frac{\text{Αξία προηγούμενου υπολοίπου}}{\text{Ποσότητα προηγούμενου υπολοίπου}} + \frac{\text{αξία νέας αγοράς στην τιμή κτήσεως}}{\text{ποσότητα νέας αγοράς}}$$

γ. Η μέθοδος πρώτη εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή (F.I.F.O):

Κατά τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εισαγωγή (αγορά) εξαγεται 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 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 δυο μέρη. Το ένα αντιστοιχεί στο βασικό αποθεμα που αντιπροσωπεύει την ελάχιστη ποσότητα (στόκ 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 αξία της αρχικής κτήσεώς του. Το υπολοιπο μέρος (υπεραποθεμα) αποτιμάται με μια από τις

παραπάνω (α-δ) μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσεως.

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

στ. Η μέθοδος του εξαστομικευμένου κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα παρακολουθούνται όχι μόνο κατά είδος, αλλά και κατά συγκεκριμένες παρτίδες αγοράς ή παραγωγής, οι οποίες έτσι αποκτούν αυτοτέλεια κόστους (π.χ. παρτίδα μαλλιών, ακατεργαστων 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 παραδειγμένες 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.

β. Γρεχουσα τιμή αγοράς: Είναι η τιμή αντικατάστασεως του συγκεκριμένου αποθεματος, δηλ. 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 κανόνες 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 διαφόρων υλικών που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή των αγαθών, προσαυξανόμενο με γενικά (έμμεσα) έξοδα αγοράς, καθώς και με άμεσα και έμμεσα έξοδα παραγωγής (κόστος κατεργασίας) που δαπανήθηκε για να φτάσουν τα παραγόμενα αγαθά στη θέση και κατάσταση που βρίσκονται κατά την απογραφή.

Το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζεται και η τιμή κτήσεως, κατά τρόπο που ορίζεται παραπάνω στην περιπτ. 7.

Ο προσδιορισμός του ιστορικού κόστους παραγωγής γίνεται κατά τον τρόπο που περιγράφεται στις παρ. πιο πάνω.

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

III. Η ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΣΥΜΠΑΡΑΓΩΓΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

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

12. Τα συμπαράγωγα προϊόντα έχουν ενιαίο κόστος παραγωγής, το οποίο

μετά τη μείωση του κατά την αξία αποτιμήσεως των τυχόν υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, κατανομείται μεταξύ αυτών με κριτήριο την αξία τους σε καθαρές τιμές πωλήσεως.

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

Βιομηχανοποίηση πρώτης ύλης Υ ₁ μον. 110.000 x 10	Δρχ.	1.100.000
Κόστος κατεργασίας	>>	500.000

Συνολικό κόστος		1.600.000
Μείον αξία αποτιμήσεως υποπροϊόντων και υπολειμμάτων >>		100.000

Κόστος συμπαράγωγων προϊόντων	Δρχ.	1.500.000
		=====

Παραγωγή προϊόντος Π₁ μον. 40.000 τιμής πωλήσεως δρχ. 25 κατά μονάδα
 Παραγωγή προϊόντος Π₂ μον. 50.000 τιμής πωλήσεως δρχ. 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 = δρχ. 18,75
 Κόστος μονάδας προϊόντος Π₂ 750.000 : 50.000 = δρχ. 15,00

IV. Η ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΕΛΑΤΤΩΜΑΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

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 παρουσιάζουν, αποτιμούνται ως εξής:

α. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν πρόκειται να διατεθεί με το ελάττωμα 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 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 δηλ. 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 δυνατόν 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 που το ελαττωματικό προϊόν, για διάφορους λόγους επαναχρησιμοποιείται, στην παραγωγική διαδικασία σαν πρώτη ύλη, η αποτίμησή του γίνεται στην τιμή 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.

ν. Η ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΘΕΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΔΙΑΡΚΟΥΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

15. Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς των αποθε-

μάτων των τους με το σύστημα της διαρκούς απογραφής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. παραπάνω, για την αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής παίρνουν ως βάση τα δεδομένα των λογαριασμών αυτών.

16. Οι λοιπές οικονομικές μονάδες έχουν υποχρέωση να διαμορφώσουν 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 27 <<.....>>

Ο λογαριασμός 27 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 29 <<ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (290 - 298) ισχύουν όσα ορίζονται στην περιπτ.1 παραπάνω.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 290 - 298 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται στις παραπάνω παραγράφους για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 20 - 28.
3. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 29, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 20 - 28.

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

1. Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.
2. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, είναι εισηπρακτές μέσα στη χρήση που ακολουθεί. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της οικονομικής

μονάδας, της οποίας η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.

3. Για τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις οι οποίες κατά την κατάρτιση του ισολογισμού μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, καθώς και για τον τρόπο παρακολουθήσεώς τους, ισχύουν όσα ορίζονται στην περιπτ.8 σε προηγούμενη παράγραφο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30 <<ΠΕΛΑΤΕΣ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και κατά 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 χέωση αυτή, μετατρέπεται σε δρχ. με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος (τιμή αγοράς της Τράπεζας Ελλάδος) της ημέρας εκδόσεως του τιμολογίου, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.10 της παραπάνω παραγράφου. Οι αναλυτικοί λογαριασμοί του 30.01 τηρούνται κατά τρόπο που να προκύπτει από αυτούς η απαίτηση σε ξένο νόμισμα. Ο τρόπος αντιμετώπισεως των συναλλαγματικών διαφορών που προκύπτουν κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσεως, των απαιτήσεων έναντι πελατών εξωτερικού καθορίζεται στην παρ.23.

4. Οι δασοληψίες με τους αντιπροσώπους - υπαντιπροσώπους της οικονομικής μονάδας παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 30.00 και 31.01, όταν αφορούν πωλήσεις και γενικά όταν είναι όμοιες με τις δασοληψίες με πελάτες, και στους λογαριασμούς 33.95 «Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ε.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 για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας τα οποία παραδίδονται σε αυτούς χωρίς να τιμολογούνται. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού 30.04 ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτωση 2 προηγούμενης παραγράφου.

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 ποσό της προκαταβολής και χρεώνεται με όλο ή μέρος αυτού, ανάλογα με την 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 κάνει την προκαταβολή ή μέρος της, που προέρχεται στην οικονομική μονάδα, το ποσό μεταφέρεται από το 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

επιυμεί την παρακολούθησή τους στους οικείους λογαριασμούς 30.00 - 33.03.0 λογαριασμός 30.06 κρεώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται για εγγύηση και παραμένει κρεωμένος 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 πο πελάτες διατηρούν το δικαίωμα της επιστροφής (πολλές φορές έχουν υποχρέωση να τα επιστρέψουν), σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπτ.2 σε προηγούμενη παράγραφο.

9. Παρέχεται στις οικονομικές μονάδες η δυνατότητα, αντί να αναπτύσουν 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 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 επισφαλείς (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>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31 <<ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ>>

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 <<γραμματία εισπρακτέα>>.

2. Τα γραμμάτια εισπρακτέα σε όρχ. καταχωρούνται στο λογαριασμό 31.00 <<γραμματία στο καρτοφυλάκιο>>. 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 <<γραμματία στις Τράπεζες για είσπραξη>> ή 31.02 <<γραμματία στις Τράπεζες σε εγγύηση>>, αντίστοιχα.

3. Στο λογαριασμό 31.03 <<γραμματία σε καθυστέρηση>> παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά εφειλετών (π.χ. αποδεκτών) γραμμάτια 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 <<γραμματία μεταβιβασμένα σε τρίτους>> και 31.05 <<γραμματία 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 μεταβιβαστικά σε τρίτους, καθώς και τα προεξοφλητικά γραμμάτια

εισπρακτέα, στην περίπτωση που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 31.04 και 31.05, έπειτα από την πληρωμή τους, ή αν υπάρχουν στοιχεία, αφού περάσει εύκολος 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 προεξόφλησή 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>> - 10.21 <<μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων>>, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση 2 της πιο πάνω παραγράφου.

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 δρχ. 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 δρχ. 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 περιέχονται στην οικονομική μονάδα. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν μεταξύ της δραχμικής αξίας 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, αντιμετωπίζονται σύμφωνα με όσα ορίζονται παραπάνω.

6. Στους λογαριασμούς 31.06 <<μη δεδουλευμένοι 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, 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 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 στην χρήση και λήγουν μετά το τέλος, 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 δεδουλευμένοι 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 στην 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 τμήμα 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 την χρονολογία αυτή, προσαυξανόμενο 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 κατηγορία 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 μικρότερος 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 τμήμα πωλήσεως, δηλ. στα έσοδα των λογαριασμών 70, 71, 72 και 73.

7. Παρέχεται η δυνατότητα χρησιμοποίησής του, λογαριασμού 31.99 <<διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως γραμματίων εισπραξιών>> για τον έλεγχο της διακινήσεως των γραμματίων μεταξύ υποκατάστατων ή μεταξύ του κεντρικού και των 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 εκτέλεση όρου συμβάσεως με τρίτους ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο, καταχωρούνται στους λογαριασμούς τάξεως 02.02 <<γραμμάτια εισπρακτέα εξασφαλίσεως εκτελέσεως όρων συμβάσεων κλπ.>>- 06.02 <<αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπτ.1 της παραπάνω παραγράφου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32 <<ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 32 για κάθε παραγγελία, συγκεντρώνεται και παρακολουθείται προσωρινά η αξία κτήσεώς τους, η τελευταία μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 2, κατά περίπτωση.

2. Στο λογαριασμό 32.00 <<παραγγελίες παγίων 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 διαμέσους λογαριασμούς 32.02 <<προεκβάσματα μέσω Τραπεζών>> και 32.03 <<ανέκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών>> είναι δυνατό να παρακολουθούνται, προσωρινά προεκβάσματα που γίνονται ή ανέκλητες πιστώσεις που ανοίγονται, 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΜΟΣ 33 <<ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ>>

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 (εκκαθαρήσεως). 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 εξισώνονται.

3. Στο λογαριασμό 33.01 <<χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού>> παρακολουθούνται οι χρηματικές διευκολύνσεις, προσωρινού χαρακτήρα, που γίνονται στο προσωπικό.

4. Στο λογαριασμό 32.02 <<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 στην παρ. παραπάνω σχετικά με το λογαριασμό 40 <<κεφάλαιο>> με τον οποίο οι λογαριαμοί 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 <<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 γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.>> παρακολουθούνται οι χρηματικές δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με τα όργανα διοικήσεώς της, κατά τρόπο που 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 Δρχ.>> 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, κατά των συνδεδεμένων επιχειρήσεων της περιπτ.10 της παραπάνω παραγράφου. 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 Δρχ.>> και 32.22 <<βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν., κατά περίπτωση.

10. Στο λογαριασμό 33.13 <<Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και

παρακρατημένοι φόροι>> παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, κατά του Ελληνικού Δημοσίου, οι οποίες προέρχονται από φόρους που προκαταβάλλονται ή παρακρατούνται κατά την είσπραξη μερισμάτων ή άλλων εισοδημάτων.

Ειδικότερα για τους υπολογαριασμούς του 33.13 ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Ο λογαριασμός 33.13.00 <<προκαταβολή φόρου εισοδήματος>> χρεώνεται στο τέλος της χρήσεως με το ποσό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος 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 όσα καθορίζονται στην περιπτ. 8 παραπάνω παραγράφ.

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, το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.13.00 μεταφέρεται 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, οι οποίες δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν.

β. Στο λογαριασμό 33.14.01 <<δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή>> είναι δυνατόν να καταχωρούνται τα ποσά των δασμών φόρων και τελών που караβάλλονται προσωρινά κατά την εισαγωγή από το εξωτερικό διαφόρων αγαθών, τα οποία προορίζονται για βιομηχανοποίηση και εξαγωγή ή επανεξαγωγή ή πώληση σε δικαιούχα ατέλειας πρόσφα 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 Δρχ.>> και 33.16 <<λογαριασμοί ενεργοποιήσεως εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.>> παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα για την αποκατάσταση ζημιών πελατών της σε αγαθά που πουλήθηκαν 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 αναγνώρισής 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 καταθέσεων σε Δρχ.>> και 33.18 <<λογαριασμοί δεσμευμένων 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 κορήγηση πιστώσεων σε τρίτους.

14. Για το περιεχόμενο και τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών 33.19 <<μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.>> ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ.8 σε προηγούμενη παράγραφο.

15. Στους λογαριασμούς 33.95 <<λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Δρχ.>> και 33.96 <<λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.>> παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας που δεν είναι δυνατόν 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 κατά 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 για αυτές τις απαιτήσεις, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 83.11 <<προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις, με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 44.11 <<προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις>>.

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

προηγθεί η άσκηση προσφύγων 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 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 έχεο 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 <<ταμεία>> με το ποσό που τυχόν επιστρέφεται στην οικονομική μονάδα και ο λογαριασμός 82.00.05 <<οριστικοποιημένοι επίδικοί 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, εις νέο>>, κατά περίπτωση.

ε. Μετά από τις παραπάνω (δ) λογιστικές τακτοποιήσεις επακολουθεί η τακτοποίηση της σχετικής προβλέψεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 5-στ παραπάνου παραγράφου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34 <<ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται τα χρεόγραφα - μετοχές ανωνύμων εταιριών, 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, σύμφωνα και με όσα καθορίζονται στην περιπτ.1 της παραπάνω

παραγράφου.

Σε ειδικούς υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται και οι μερισματαποδείξεις των μετοχών, όταν αυτές, όπως ορίζεται παρακάτω στην περίπτωση 4, αποκόπτονται από τις αντίστοιχες μετοχές τους.

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 στην παρ. παραπάνω για τους λογαριασμούς 18.00 και 18.01.

3. Στους λογαριασμούς 34.02 <<ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού>>, 34.03 <<ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού>> και 34.12 <<ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών 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 εταιρίας, 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 εταιριών εσωτερικού>> και 34.14 <<μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εξωτερικού>> παρακολουθούνται οι μερισματαποδείξεις που αποκόπτονται μετά την έγκριση του ισολογισμού της οικείας ανώνυμης εταιρίας από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της και την γνωστοποίηση της ημερομηνίας πληρωμής των μερισμάτων. Με τα ποσά των μερισμάτων που δικαιούται η οικονομική μονάδα, με βάση τις

μερισματαποδείξεις που αποκτώνται, χρεώνονται οι λογαριασμοί αυτοί (34.04 ή 34.14) και πιστώνεται ο λογαριασμός 76.00 <<έσοδα συμμετοχών>> όταν πρόκειται για μερισματαποδείξεις από συμμετοχές, και 76.01 <<έσοδα χρεόγραφων>>, 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 Δρχ.>> και 33.96 <<λοιποί χρεώστες σε Ξ.Ν.>>, κατά περίπτωση.

5. Στους λογαριασμούς 34.05 <<ομολογίες ελληνικών δανείων>> 36.06 <<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 λαχνών.

6. Στους λογαριασμούς 34.00 <<μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού>>, 31.01 <<μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού>>, 34.10 <<μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού>> και 34.11 <<μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού>> παρακολουθούνται οι εξοφλημένες μετοχές οι οποίες αποκτούνται από την οικονομική μονάδα.

7. Στους λογαριασμούς 34.07 <<μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού>> παρακολουθούνται, αντιστοίχα, 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 εταιριών εσωτερικού>>, 34.21 <<προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών 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 αντιστοίχη πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, όταν γίνεται η αποδέσμευση ή επιστροφή των χρεογράφων.

11. Σε περίπτωση πώλησεως χρεογράφων, το τμήμα καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, το αποτέλεσμα δε που προκύπτει καταχωρείται στο λογαριασμό 64.12.02 <<διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων>>, όταν πρόκειται για ζημία και στο λογαριασμό 76.04.02 <<διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων>>, όταν

πρόκειται για κέρδος. Αποτέλεσμα είναι η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως (ή απογραφής) και της τιμής πώλησεως.

12. Για την αποτίμηση των χρεογράφων ισχύουν όσα καθορίζονται στην περ.6 της πιο πάνω παραγράφου.

13. Στο λογαριασμό 34.25 <<ίδιες μετοχές>> παρακολουθούνται οι μετοχές εκδόσεως της εταιρίας, στις περιπτώσεις εκείνες που επιτρέπεται από τη νομοθεσία η απόκτησή τους.

Ο λογαριασμός 34.25 εμφανίζεται στον ισολογισμό στην κατηγορία ΔΙΙΙ <<χρεόγραφα>> του ενεργητικού του υποδείγματος προηγούμενης παραγράφου 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 κεφαλών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35 <<ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

1. Στους υπολογαριασμούς του 35 παρακολουθούνται οι ομοιγενούς φύσεως και έντονου διαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις του οικονομικού χαρακτήρα απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας από τους υπαλλήλους και τους λοιπούς συνεργάτες της, που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σε αυτούς προσωρινά για την εκτέλεση για, λογαριασμό της, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας (π.χ. εκτελωνισμός ή ταξίδι για λήψη παραγγελιών).

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

2. Οι πιστώσεις που ανοίγονται στις Τράπεζες για λογαριασμό συνεργατών (π.χ. αντιπροσώπων ή εντολοδόχων) της οικονομικής μονάδας είναι δυνατόν να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.04 <<πιστώσεις υπέρ τρίτων>>.

3. Οι πάγιες προκαταβολές (δηλ. τα ποσά που καταβάλλονται σε διαχειριστές και μετά από κάθε απόδοση συμπληρώνονται και πάλι ώστε οι διαχειριστές αυτοί να κρατούν πάγια το αυτό συνολικό ποσό) παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.03 <<πάγιες προκαταβολές>>. Περιπτώσεις πάγιων προκαταβολών παρουσιάζονται π.χ. στα εργοτάξια, στα κινητά συνεργεία ή στη συγκέντρωση γεωργικών προϊόντων, καθώς επίσης και στις περιπτώσεις αντιμετώπισης των μικροεξόδων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36 <<ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ>>

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 τα έξοδα που πράγματι αφορούν τα συγκεκριμένα αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται τα έσοδα 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 (δουλευμένοι), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σε αυτή, ούτε επιτρέπεται η καταχώρησή 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 σε 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 σε 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 παραβολή>> στο τέλος της χρήσεως, παρακολουθούνται οι υπό παραλαβή αγορές για τις οποίες περιέρχονται τα τιμολόγια στην οικονομική μονάδα πρό της λήξεως της χρήσεως, ενώ τα αγαθά δεν έχουν ακόμη παραληφθεί. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού αυτού ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ. 8 προηγούμενης παραγράφου.

5. Στον 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 αναγγελλεί το ποσό αυτών και από το λόγο αυτό δεν είναι σκόπιμη η χρέωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 37 <<.....>>

Ο λογαριασμός 37 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38 <<ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ>>

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 Ε.Ν.>> σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.13 πιο πάνω.

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>>, κατά περίπτωση.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 39 <<ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (390 - 398) ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ.1 προηγούμενης παραγράφου.

2. Σχετικά με τον τρόπο που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 39, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναεροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 30 - 38.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

1. Εδώ παρακολουθούνται η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

2. Καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το ίδιο κεφάλαιο κάθε οικονομικής μονάδας, το οποίο για τις εταιρίες αποτελείται από το μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο, από το κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από το εκάστοτε υπόλοιπο εις νέο (κερδών ή ζημιών).

3. Οι έννοιες των προβλέψεων και των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων δίνονται παρακάτω στις παρ.2.2.405 περίπτ.1 και 2.2.406 περίπτ. 1, αντίστοιχα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 40 <<ΚΕΦΑΛΑΙΟ>>

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

2. Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας διαιρείται σε μετοχές που δίδονται στους μετόχους της. Το κεφάλαιο αυτό σχηματίζεται: (1) από τις εισφορές των μετόχων που καταβάλλονται κατά την σύσταση της εταιρίας για να συγκροτηθεί το αρχικό κεφάλαιό της, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου - αρχικού και αυξήσεών του - εφαρμόζονται όσα ορίζονται από την νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

3. Το εταιρικό κεφάλαιο των λοιπών εταιριών σχηματίζεται: (1) από τις εισφορές των εταίρων που καταβάλλονται κατά την σύσταση της εταιρίας, 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 εμπορικού κεφαλαίου.

4. Καταβλημένο κεφάλαιο ανώνυμης εταιρίας είναι το μέρος της ονομαστικής αξίας των μετοχών της που έχει εισπραχτεί. Καταβλημένο κεφάλαιο εταιρίας 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 μεταβολή του κεφαλαίου

εφαρμόζονται και όσα ορίζονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

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

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

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

8. Η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου κατά την σύσταση ανώνυμης εταιρίας, καθώς και σε μεταγενέστερες αυξήσεις, γίνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 40 και με αντίστοιχη κρέωση 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 κρέωση 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 κρέωση 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 μετά 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 <<οφειλόμενα κεφάλαια>>. 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 33.04 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, εφόσον λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως, απεικονίζονται στο λογαριασμό 18.12, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπτ. 16 της παραπάνω παραγράφου.

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 λιξηπρόθεσμη δόση δεν καταβάλλεται εμπρόθεσμα, η δόση αυτή μεταφέρεται από τον 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 σε δόσεις - μόλις καταβληθεί οποιαδήποτε από τις δόσεις, με την πίστωση του λογαριασμού 33.04 γίνεται και ισόπωση 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 ισόπωση με την καταβολή της διαφοράς αυτής μεταφορά από το λογαριασμό 41.01 <<οφειλόμενα διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο>> στο λογαριασμό 41.00 <<καταβλημένα 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 εταιρίας 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 μείωσης του κεφαλαίου>>.Ο λογαριασμός 53.16 εξισώνεται με την καταβολή στους μετόχους των σχετικών ποσών.

β. Σε περίπτωση που η απόδοση ή μέρος αυτής γίνεται με χρησιμοποίηση αποθεματικών, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται προηγουμένα 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 κεφάλαιμ 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 εταιρίας, με σχετικό ποσό της μείωσης που αποφασίζεται νομότυπα χρεώνεται ο λογαριασμός 40.00 ή 40.01, κατά περίπτωση με την καταβολή στους μετόχους των σχετικών ποσών.

11. Στο λογαριασμό 40.06 <<εταιρικό κεφάλαιο>> παρακολουθείται το κεφάλαιο των λοιπών, εκτός από τις ανώνυμες, εταιριών.

12. Στο λογαριασμό 40.07 <<κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων>> παρακολουθείται το κεφάλαιο που καταθέτει ο επιχειρηματίας στην ατομική του επιχείρηση.Ο λογαριασμός 40.07 παραμένει σε όλη τη

διάρκεια της χρήσεως εκτός αν γίνουν καταθέσεις του επιχειρηματία, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού αυτού. Οι αναλήψεις του επιχειρηματία, οι οποίες καταχωρούνται στη 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>>. Στο τελευταίο αυτό λογαριασμό μεταφέρεται από το λογαριασμό 88 το αποτέλεσμα κάθε χρήσεως. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.07, που προκύπτει μετά την μεταφορά σε αυτόν του αποτελέσματος της χρήσεως είναι δυνατόν κατά την κρίση του επιχειρηματία, να μεταφέρεται, είτε στο σύνολό του, είτε κατά μέρος, στο λογαριασμό 40.07.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 41 <<ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ>>

1. Αποθεματικά είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί, ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό κεφάλαιο. Στην κατηγορία των αποθεματικών κατατάσσεται και η διαφορά από έκδοση μετοχών ή ταιρικών 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 εταιριών και Ε.Π.Ε. που ισχύουν κάθε φορά.
4. Αποθεματικά καταστατικού είναι εκείνα που σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις περί ανωνύμων εταιριών και Ε.Π.Ε. που ισχύουν κάθε φορά.
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 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. Για τους λογαριασμούς 41.00 <<καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο>> και 41.01 <<οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο>> ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ.8 σε προηγούμενη παράγραφο.

β. 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>> πιστώνεται με τα αποθεματικά που, κάθε φορά σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>>.

γ. Ο λογαριασμός 41.06 <<διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων>> πιστώνεται με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων άλλων εταιριών, 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 της αξίας τους.

δ. Ο λογαριασμός 41.07 <<διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών>> 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.

ε. 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>>.

στ. Ο λογαριασμός 41.09 <<αποθεματικό για ίδιες μετοχές>> πιστώνεται με το αποθεματικό που σχηματίζεται για την κάλυψη της αξίας κτήσεως μετοχών εκδόσεως της εταιρίας, σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

ζ. Ο λογαριασμός 41.10 <<επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων>> πιστώνεται με τις επιχορηγήσεις για την χρηματοδότηση πάγιων στοιχείων των λογαριασμών 66 και 85, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσεων παγίων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

Στο τέλος της χρήσεως από λογαριασμό 41.10 μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.01 <<αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων>> ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων των λογαριασμών 66 και 85, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων παγίων στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

Σε περίπτωση εκποιήσεως, καταστροφής ή ακρηστεύσεως οποιουδήποτε παγίου στοιχείου που χρηματοδοτήθηκε από τις παραπάνω επιχορηγήσεις, από το λογαριασμό 41.10 μεταφέρεται στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του παγίου 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42 <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ>>

1. Στο λογαριασμό 42.00 <<υπόλοιπο κερδών εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>> το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση κερδών.

2. Στο λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.98 <<ζημιές εις νέο>> το ποσό των ζημιών, που τελικά μένει ακάλυπτο.

3. Στο λογαριασμό 42.02 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο>> το ποσό ακείνο των ζημιών που δεν καλύπτεται κατά την επόμενη χρήση από κέρδη της ή από διάθεση αποθεματικών.

4. Ο λογαριασμός 42.02 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>> λειτουργεί κατά τον ακόλουθο τρόπο :

α. Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών του παγίου ενεργητικού ή των απαιτήσεων, για να απαναφερθούν στους λογαριασμούς αυτούς τα ποσά αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση, ιδίως διότι :

- ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως χαρακτηρίζονται από το φορολογικό έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό.
- διενεργούνται αποσβέσεις παγίων στοιχείων μεγαλύτερες από εκείνες που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία.
- απιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες εισπράξεως δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

β. Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών ταμείου ή απαιτήσεων κατά Ελληνικού Δημοσίου, με τους φόρους εισοδήματος και σχετικών προσαυξήσεων που, τελικά καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας.

Χρεώνεται επίσης, με πίστωση του λογαριασμού 54.99 <<φόροι - τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων>>, με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων και σχετικών προσαυξήσεων που βεβαιώνονται μέσα στην χρήση οριστικά και αμετάκλητα.

ε. Το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04 στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 43 <<ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ>>

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 εταιρίας. Προυποθέσεις για να κινηθεί ο λογαριασμός 43.00 είναι : (1) να μην ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου και (2) να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας. Στην περίπτωση που, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού, απαιτείται απόφαση της γενικής συνέλευσης 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 απόφασης 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 εταιρίας δεν εγκρίνεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων της, όταν απαιτείται η έγκριση αυτή, είτε επειδή η ίδια 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, εταιριών για να καλυφτεί η προσεχής αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που, μέσα σε ένα αξάμηνο αφότου οι έταιροι καταθέσουν τα σχετικά ποσά, δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση του

εταιρικού κεφαλαίου, τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 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 43.00 μεταφέρεται 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44 <<ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ>>

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

2. Οι προβλέψεις διακρίνονται στις εξής δύο βασικές κατηγορίες :

α. Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλεύσεως, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση του 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 ζημιές και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών

του 83 <<προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους>> Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι 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 λογαριασμού 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 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 ζημιές και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από 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 καλύψεώς τους, δηλ. 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 <<χρησιμοποιούμενες προβλέψεις>>. Στην περίπτωση που γίνεται χρήση της δυναμικής 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 τίτλο <<σχηματισμένες προβλέψεις>> στην πίστωση του λογαριασμού 78.05 <<χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως>>, οι τυχόν πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από τη σύγκριση των σχηματισμένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχώρησης.

- Σχηματίζονται συμπληρωματικές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των 44.00 - 44.09, με το τίτλο <<χρησιμοποιημένες προβλέψεις>>, για τις τυχόν χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από την σύγκριση των σχηματισμένων και των χρησιμοποιημένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχώρησης.

- Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 44.00 - 44.09, με τον τίτλο <<χρησιμοποιούμενες προβλέψεις>> μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς των ίδιων λογαριασμών με τον τίτλο <<σχηματισμένες προβλέψεις>>.

Η παραπάνω δυναμική 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>>. Σχετικά με την τύχη της προβλέψεως του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 5 της παρ.2.2.112.

δ. Οι προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις της αξίας των παγίων στοιχείων σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.10 <<προβλέψεις απαξιώσεων και επεξηγήσεων παγίων στοιχείων>> και πίστωση του λογαριασμού 44.10. Σε περίπτωση εκποίησης παγίου στοιχείου, για το οποίο είχε προηγηθεί ο σχηματισμός προβλέψεως, η τελευταία μεταφέρεται από το λογαριασμό 44.10 στην πίστωση του λογαριασμού του παγίου στοιχείου που εκποιείται, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περιπτ.8, στην περιπτ.11, στην περιπτ.2 και στην περιπτ.10 προηγούμενων παραγράφων.

ε. Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.1 <<προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις>> και πίστωση του λογαριασμού 44.11. Ο λογαριασμός 44.11 χρεώνεται με το ποσό της σχηματισμένης προβλέψεως, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, οπότε αυτή χαρακτηρίζεται για το σύνολο ή 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 αντιστοίχων λογαριασμών 83.12 <<προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα>>, 83.13 <<προβλέψεις για εξαιρετικούς

κινδύνους και έκτακτα έξοδα>>,83.13 <<προβλέψεις και πίστωση των αντιστοιχων λογαριασμών>> 44.12,44.13 και 44.98.Οι έκτακτες ζημιές 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 καταχώρηση ζημίας ή εξόδων αυτής της μορφής,από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 και πίστωση του λογαριασμού 84.01 <<έσοδα από χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους>> τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τις ζημιές και τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο καλύψεώς τους,δηλ. στο λογαριασμό 84.01 μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημιές ή τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

Για τις προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές των λογαριασμών 44.14 , 44.15 που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των λοιπών υποχρεώσεων και τις πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις στοιχείων,ισχύουν όσα ορίζονται πιο πάνω.

ζ. Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσεως,με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ έχουν διαμορφωθεί.Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δεν χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημιές ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες για αυτά προβλέψεις,είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί,μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 <<έσοδα από ακρησιμοποιη-τες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 45 <<ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ>>

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

δηλ. εκείνες δηλ. εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως 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 πληρωτέες μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 45.00 - 45.05 στο λογαριασμό 53.04 <<ομολογίες πληρωτέες>>.

γ. Τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων των λογαριασμών 45.10 - 45.99 που είναι πληρωτέα μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 53.17 <<μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες 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 παρακολούθησης 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 ομολογιών. Η καταχώρηση των δανείων γίνεται στην τιμή στην οποία η οικονομική μονάδα είναι υποχρεωμένη να εξοφλεί τις ομολογίες. Σε περίπτωση που προκύπτει διαφορά από την έκδοση των ομολογιών 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 ομολόγων>> και αποσβένονται με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 23 της πιο πάνω παραγράφου.

4. Στους λογαριασμούς 45.10 - 45.13 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς Τράπεζες και Ταμειευτήρια, από δάνεια ή άλλες κορηγήσεις 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.

Σχετικά με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθώς και με τις συμμετοχικού ενδιαφέροντος λοιπές επιχειρήσεις, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ.10 της παρ. 10 του άρθρου 1, σε συνδιασμό με όσα καθορίζονται και στην περίπτωση 1 της αυτής παραγράφου.

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 δρχ.>> 45.26 <<μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων>> ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 3 σε επόμενη παράγραφο με την διαφορά ότι αντί για το λογαριασμό 65.06 χρησιμοποιούνται οι οικείοι υπολογισμοί του 65.01 δηλ. οι υπολογισμοί 65.01.07 <<τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Δρχ.>> και 65.01.08 <<τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 46 <<.....>>

Ο λογαριασμός 46 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 47 <<.....>>

Ο λογαριασμός 47 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 48 <<ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ>>

1. Στο λογαριασμό 48 παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ κεντρι-

κού 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 συμψηφίζεται αμοιβαία οι λογαριασμοί που αφορούν δασοληψίες μεταξύ των υποκαταστημάτων ή υποκαταστημάτων και κεντρικού δασοληψίες.

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 δρχ. των διαφόρων στοιχείων που είναι εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα, όπως ορίζεται σε υποπαράγρ. πιο πάνω.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 49 <<ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

1. Σχετικά με τον τρόπο ανάπτυξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (494 - 498) ισχύουν όσα καθορίζονται στην προηγούμενη παράγρ. για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 44 - 48.

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

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

1. Εδώ παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως.

2. Σχετικά με τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, που με την πάροδο του χρόνου μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, ισχύουν όσα καθορίζονται στη περίπτ. 2 σε προηγούμενη παράγραφο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50 <<ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 50 παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δασοληψίες 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 το Ελληνικό Δημόσιο ή από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις Δημόσιες Επιχειρήσεις, όταν έχουν την ιδιότητα του προμηθευτή.

3. Στους λογαριασμούς 50.02 <<Ελληνικό Δημόσιο>> και 50.03 <<Ν.Π.Δ.Δ.>> και 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 επιστρέφει.

5. Στο λογαριασμό 50.05 <<προκαταβολές σε προμηθευτές>> είναι δυνατόν 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. παγίων στοιχείων>> ή

στο λογαριασμό 32.00 <<παραγγελίες πάγιων στοιχείων>>, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 5 προηγούμενης παραγράφου.

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 χρεώνεται 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 στους λογαριασμούς 50.00, 50.01, 50.02 και 50.03 κατά περίπτωση.

7. Στο λογαριασμό 50.07 <<προμηθευτές αντίθετες λογαριασμός ειδών συσκευασίας>> είναι δυνατόν 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, δηλ. 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 κρεώνεται 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 επιτρεπτέων ειδών συσκευασίας πριν από την επιστροφή 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 επιτρεπτέων 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 κρεωστικές, ή στο λογαριασμό 16.15 όταν αφορούν πάγια στοιχεία, με πίστωση ή κρέωση των οικείων λογαριασμών προμηθευτών σε ξένο νόμισμα, σύμφωνα με όσα ορίζονται σε πιο πάνω παραγρ. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση, στο τέλος της χρήσεως, των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, αντιμετωπίζονται σύμφωνα με όσα ορίζονται σε προηγούμενη παράγραφο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51 <<ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ>>

1. Στο λογαριασμό 51 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις - σε δρχ. και σε ξένο νόμισμα - της οικονομικής μονάδας, οι οποίες είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή <<γραμματίων εις διαταγή>>.

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων και κρεώνεται με την πληρωμή τους.

2. Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση των συναλλαγματικών ή γραμματίων που εκφράζει σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμησή τους στο τέλος της χρήσεως, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ. 8 της προηγούμενης παραγράφου.

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 δρχ.>>, 51.04

<<μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.>> και 51.05 <<μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ.και Δημοσίων Επιχειρήσεων>>,κατά περίπτωση,και στο 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 παγίων ή κυκλοφορούντων 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 στην 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 στην 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 παγίων ή κυκλοφορούντων στοιχείων,ο διαχωρισμός και η εμφάνισή τους στους αντίθετους λογαριασμούς 51.03,51.04 και

51.05 είναι δυνητικός.Ο λογιστικός χειρισμός του διαχωρισμού αφήνεται στην κρίση κάθε οικονομικής μονάδας που επιθυμεί να κάνει χρήση της δυνητικής ευχέρειας της περιπτώσεως αυτής, υπό τον όρο όμως ότι δεν θα μεταφέρονται σε αποτελεσματικούς λογαριασμούς εξόδων και εσόδων των ομάδων 6 και 7 οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων πληρωτέων της κατηγορίας αυτής.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 52 <<ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ>>

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,ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ.8 της παραπάνω παραγράφου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53 <<ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ>>

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 του 53.00 <<αποδοχές προσωπικού πληρωτέες>> χρησιμοποιούνται στην περίπτωση που η λογιστικοποίηση των μισθοδοτικών καταστάσεων πληρωμής του προσωπικού γίνεται συμπηφιστικά.Στην πίστωση του λογαριασμού αυτού,με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60 <<αμοιβές και έξοδα προσωπικού>>,καταχωρούνται οι καθαρές πληρωτέες αποδοχές προς τους δικαιούχους.Οι αποδοχές οι οποίες,μέσα σε εύκολο χρόνο,δεν ζητούνται από τους δικαιούχους.Οι αποδοχές οι οποίες,μέσα σε εύκολο 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 προμερίσματα που μένουν απλήρωτα στο τέλος της χρήσεως.

γ. Χρεώνεται, με πίστωση του λογαριασμού 33.06 <<προμερίσματα>>, για τη μεταφορά των παρακρατημένου φόρου μερισμάτων.

ε. Χρεώνεται, 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 προ-μέρισμα. Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με τα προμερίσματα που καταβάλλονται μέχρι το τέλος της χρήσεως στους μετόχους και με το παρακρατημένο φόρο που αναλογεί σε 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 οικείων υπολογαριασμών του 65.00 <<τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων>>.

Σε περίπτωση που δημιουργούνται συναλλαγματικές διαφορές κατά την εξόφληση τοκομεριδίων σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμησή τους στο τέλος της χρήσεως, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ.β της πιο πάνω παραγράφου.

7. Στο λογαριασμό 53.06 <<οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών>> καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από συμμετοχές της περιπτ.3 σε παραπάνω παράγραφο.

8. Στο λογαριασμό 53.07 <<οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων>> καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από χρεόγραφα

σε παραπάνω παράγραφο.

9. Στο λογαριασμό 53.08 <<δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων>> καταρύνται 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 συνδεδεμένες 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.

Σχετικά με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις καθώς και με τις συμμετοχικού ενδιαφέροντος λοιπές επιχειρήσεις, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ.10 της πιο πάνω παραγράφου σε συνδυασμό και με όσα καθορίζονται και στην περίπτωση 1 της ίδιας παραγράφου.

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 55.15 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 απόδο-

ση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου αυτής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στις περιπτώσεις 9 και 10 της πιο πάνω παραγράφου.

15. Στους λογαριασμούς 53.17 <<μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Δρχ.>> και 53.18 <<μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας,όπι οποίες μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.2 προηγούμενης παραγράφου.

16. Στους λογαριασμούς 53.98 <<λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.>> και 53.99 <<λοιπέςβραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.>> παρακολουθούνται οι λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν εντάσσονται σε μια από τις προηγούμενες κατηγορίες λογαριασμών της ομάδας 5.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 54 <<ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ>>

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

2. Στους λογαριασμούς 54.00 <<φόρος κύκλου εργασιών>>, 54.01 <<φόρος καταναλώσεως ειδών πολυτελείας>> και 54.02 <<καρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως>> παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη καρτοσήμου που αναλογούν στις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών. οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται κατά την διάρκεια της χρήσεως με τα ποσά φόρων και τελών που πρόκειται να αποδοθούν και κρεώνεται, 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 περιλαμβάνονται στην αξία αγοράς των προς βιομηχανοποίηση πρώτων υλών, όταν ο φόρος αυτός σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις που ισχύουν κλάθε φορά, είναι συμψηφιστικές 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 καρτοσήμου 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 καρτοσήμου μισθωτών υπηρεσιών και ο φόρος ΑΝ.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 καρτοσήμου που η οικονομική μονάδα παρακρατεί για τις αμοιβές τρίτων. Στον ίδιο λογαριασμό, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60 <<αμοιβές και έξοδα προσωπικού>>. Ο λογαριασμός 54.04 χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων.

5. Στο λογαριασμό 56.05 <<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 και τα τέλη καρτοσήμου 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 απιστροφές 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 κρεώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό 54.08, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρακάτω περίπτωση Β.

Β. 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, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 10 σε προηγούμενη παράγραφο.

β. Στην πίστωση που μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 54.07 σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτωση 7, 54.09.05 <<καρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές>> και 54.09.06 <<τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδόμους>>.

γ. Πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 33.13.00 με τον προκαταβλητέο φόρο για την επόμενη χρήση, για την εξόφληση του 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 κρεωστικό, το υπόλοιπο αυτό, που είναι ίσο με το αντίστοιχο υπόλοιπο της οικείας δηλώσεως φόρου εισοδήματος, αντιστοιχεί στον επιτρεπτό 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 διανεμηθέντα 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>> καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών καρτοσήμου 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 <<καρτόσημο και ΟΓΑ τόκων>> καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών καρτοσήμου που παρακρατούνται από την οικονομική μονάδα για τους τόκους που αυτή καταβάλλει σε τρίτους.

δ. Στους 54.09.05 <<καρτόσημο για ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές>> και 54.09.06 <<τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές>>, αντιστοίχα. Στο λογαριασμό 54.09.05 καταχωρούνται και τα ποσά καρτοσήμου 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 περίπτωση β.

ε. Στους 54.09.07 <<φόροι ακίνητης περιουσίας>> και 54.08.08 <<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 συντήρησης εγκαταστάσεων).

στ. Στον 54.09.09 <<τέλη καθαριότητας και φωτισμού>> καταχωρούνται, με χρέωση του λογαριασμού 63.04.00 <<τέλη καθαριότητας και δημοτικού φωτισμού>>.

ζ. Στον 54.09.10 <<καρτόσημο και ΟΓΑ δανείων>> καταχωρούνται τα τέλη καρτοσήμου 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 καρτοσήμου και ΟΓΑ που τυχόν εισπράττονται από οφειλέτες της οικονομικής μονάδας.

η. Στον 54.09.11 <<καρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιριών>> καταχωρούνται τα τέλη καρτοσήμου και ΟΓΑ που αναλογούν στα κέρδη της χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 63.98.03 << καρτόσημο κερδών>>.

θ. Στον 54.09.11 <<φόρος αμοιβών εργολάβων>> καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη καρτοσήμου 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 καταχώρησή τους στους οικείους υπολογαριασμούς του 54, ούτε ασκήθηκε προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια, οπότε ισχύουν όσα καθορίζονται στις περιπτ.17 και 18 της παραπάνω παραγράφου για το λογαριασμό 33.98.0 λογαριασμός 54.99 πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 82.00 <<έξοδα προηγούμενων χρήσεων>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 55 <<ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ>>

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 <<Ιδρυμα 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 ανεχειρόμενων 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 την 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 ασφάλισης>>, 55.02 <<επικουρικά ταμεία>> και 55.03 <<εργατική εστία>> παρακολουθούνται, κατά τρόπο ανάλογο με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτωση 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56 <<ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ>>

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, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στη περίπτωση 1 σε προηγούμενη παράγραφο.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτές έξοδα της κλειόμενης χρήσεως, που πραγματοποιούνται

δηλ. μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σε αυτή, ούτε είναι αδύνατη η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητή κατά το τέλος της χρήσεως.

2. Στο λογαριασμό 56.00 <<έσοδα επόμενων χρήσεων>>, σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σε 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 λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6 τα έξοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα σε αυτή και τα οποία σύμφωνα π.χ. με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσης 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 αγορές αγαθών σε περίπτωση που το τιμολόγιο ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας στην περίπτωση 7 της παραπάνω παραγράφου.

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 πελα-

τών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 57 <<.....>>

Ο λογαριασμός 57 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 58 <<ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ>>

1. Η καθιέρωση του λογαριασμού 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που σε λειτουργεί η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε η λειτουργία του λογαριασμού 58 συμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό ορθών βραχυκρόνιων 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 αριθμητικός συμφωνία των βραχυκρόνιων συνολικών αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής με τα βραχυκρόνια 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, μολονότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί, είναι δυνατόν να προσδιορίζονται προυπολογιστικά με ικανή προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυμένου προσωπικού, φόροι - τέλη, τόκοι δανειακών λογαριασμών Τραπεζών).

3. Ο λογαριασμός 58 λειτουργεί κατά τους εξής 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, 58.06, 58.07, 58.08, 58.09, 58.10, 58.11, 58.12, 58.13, 58.14, 58.15, 58.16, 58.17, 58.18, 58.19, 58.20, 58.21, 58.22, 58.23, 58.24, 58.25, 58.26, 58.27 και 58,28).

Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως των προυπολογισμένων 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 αναγκαίες κάθε μονάδας, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου) :

- Πιστώνεται με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 6 και 8.

- Πιστώνεται με τις προϋπολογισμένες αγορές, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.

- Πιστώνεται 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 μήνα ή τριμήνου) ακυρώνονται οι 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 :

- Χρεώνεται 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).

- Πιστώνεται με τα προεισπραχμένα 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 προεισπραχμένων εσόδων οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού και διενεργούνται νέες εγγραφές προπληρωμένων εξόδων και προεισπραχμένων εσόδων, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, όπως ακριβώς γίνεται και στην περίπτωση των προϋπολογισμέ-

νω εξόδων.

Τόσο στις περιπτώσεις των προυπολογισμένων, π.χ. εξόδων, όσο και στις στις περιπτώσεις των προεισπραχμένων 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 αντικρουζόμενων χρεωπιστώσεων, να απεικονίζουν τα πράγματι προυπολογισμένα, πλορηρωμένα και προεισπραχμένα 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 αναλυτικό-τερους λογαριασμούς σύμφωνα με ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

Οι υπολογαριασμοί του 58, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου).

- Πιστώνεται με τα προυπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.

- Πιστώνεται με τις προυπολογισμένες αγορές (π.χ. αγορές που δεν συνοδεύονται από τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας), με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

- Πιστώνεται με τα προυπολογισμένα έσοδα (π.χ. μη πραγματοποιημένες επιχορηγήσεις ή προμηθειότητες), με πίστωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Η χρέωση ή πίστωση των αναλυτικών λογαριασμών του 58, που ακολουθεί το λογισμό των προυπολογισμένων 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 πτώση 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 προυπολογισμένες αγορές, δεν έχει παραληφθεί το οικείο παραστατικό αξίας, τα αντίστοιχα ποσά μεταφέρονται στους οικείους μεταβιβαστικούς λογαριασμούς ενεργητικού (36) ή παθητικού (56).

Αν στη διάρκεια της χρήσεως διαπιστωθεί τα προυπολογισμένα 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 προυπολογισμένων εσόδων ώστε τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν προηγούμενες 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.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 59 <<ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (590 - 598) ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 1 σε προηγούμενη παράγραφο.

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 590 - 598 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται στις παραπάνω παραγρ. για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 50 - 58.

3. 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.

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΟΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

1. Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατά είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά), καθώς επίσης και ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

2. Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:

α. Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές και λαμβάνονται υπόψη κατά την κοστολόγησή τους, οπότε με τα σχετικά ποσά χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 <<ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων>>.

β. Ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 <<έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα>>.

γ. Ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 <<έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων>>.

δ. Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 <<προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους>>.

ε. Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσεως, τα οποία σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσεως, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 <<φόρος εισοδήματος και εισφορά Ο.Γ.Α>>.

στ. Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρίες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δεν συνδέονται με εκταμίευση και δεν λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.

3. Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχώρησης των

εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προσρισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατόν να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, να μεταφέρονται στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν, (δηλ. στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της ομάδας 8).

4. Ο τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, που περιγράφεται στην πιο πάνω περίπτωση 3, δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες δυο περιπτώσεις:

α. Στην περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις πάγιων στοιχείων, των οποίων το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή αν δεν λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία. Στην περίπτωση αυτή οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.00 <<ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων>> και χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1.

β. Στην περίπτωση που, για τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από τη φύση τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προηγηθεί, σε προηγούμενες χρήσεις, ο σχηματισμός προβλέψεων. Στην περίπτωση αυτή, προκειμένου να εμφανίζεται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 το πραγματικό ύψος των εξόδων που πραγματοποιούνται κατά τη χρήση, οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.05 <<χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως και χρέωση των οικείων υπολογισμών του 44 <<προβλέψεις>>.

5. Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα καταλογίζει σε βάρος τρίτων έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους, όπως π.χ. έξοδα εκτυπώσεως εντύπων ή γραφική ύλη, τα οποία για οποιοδήποτε λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6, τα αντίστοιχα ποσά μπορούν να μεταφέρονται με αντιλογισμό

στη χρέωση των οικείων λογαριασμών των τρίτων.

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΕΞΟΔΩΝ ΜΕΣΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα υπολογίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει συγκρίσιμες καταστάσεις, η περιοδική κατανομή των εξόδων αντιμετωπίζεται, είτε με απευθείας χρεώπιση των οικείων λογαριασμών εξόδων, είτε με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99 και 68.99), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παραπάνω παράγραφο.

ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

1. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 <<λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει.

2. Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56), όπως καθορίζονται αντίστοιχα στις παραπάνω παραγράφους.

ΔΥΝΗΤΙΚΗ ΕΥΧΕΡΕΙΑ ΑΝΑΠΤΥΞΕΩΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Η υποδεικνυόμενη ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 60 - 68 είναι ενδεικτική.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει την δυνατότητα, αντί να αναπτύξει κατά είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς εξόδων, να τους αναπτύξει κατά προορισμό. Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων κατά είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά ως αναλυτικοί των περιληπτικών, κατά είδος λογαριασμοί των 60 - 68 πρωτοβάθμιων.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 <<ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ>>

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 του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, αντίστοιχα.

Οι λογαριασμοί αυτοί στην περίπτωση που οι μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμπηφιστική εγγραφή, χρεώνονται, με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές ακκαθαρήσεις, με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού, με πίστωση:

- των λογαριασμών 33.00, 33.01 και 33.02 με ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την αξόφληση 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.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμων εταιριών, για υπηρεσίες που απρέχουν 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 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 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 κρεώνονται 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 έμισθου προσωπικού>> και 64.04 <<εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομισθίου προσωπικού>> καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (καρτόσημο, φόρος α.ν. 843/48) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμισθο (60.03) και ημερομισθιο (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 την 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 της που αποχωρεί από την υπηρεσία, είτε λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας, είτε λόγω συμπλήρωσης του χρόνου συνταξιοδοτήσεως, ανεξάρτητα από το αν έχει προηγηθεί ο σχηματισμός σχετικής προβλέψεως (λογ.40.00).

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση της δυνητικής ευχέρειας της περιπτ. 5 - β της παραπάνω παραχρ. εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περιπτώσεως αυτής (5-β).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 <<ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ>>

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 χρήση δικαιωμάτων και προνομίων για περισσότερα χρόνια, χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 16, σύμφωνα με όσα καθορίζονται πιο πάνω.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 <<ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ>>

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 στέγασης>>, (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 προσωπικού και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 32 <<παραγγελίες στο εξωτερικό>> ή σε λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 1, (4) τα κάθε είδους αποθήκευτρα, (5) το κόστος επισκευής και συντήρησης 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 63 <<ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από τους φόρους της επόμενης περιπτ. 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 συμψηφισμένου φόρου εισοδήματος, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 63.00 <<φόρος εισοδήματος μη συμψηφισμένος>>.

- 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 64 <<ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 64 καταχωρούνται όλα τα κατά 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 μετακινήσεως των μεταφορικών μέσων της οικονομικής μονάδας, όταν τα μέσα αυτά ανήκουν κατά κυριότητα σε 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 δια

φόρων 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.

- Στο λογαριασμό 64.00.03 καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διαφόρων 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 μια 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 ταξιδιών>> διευκρινίζεται ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων ταξιδιών περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα, π.χ. κινήσεως, διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επιλέγον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.11 <<αμοιβές εκτός έδρας>>, όταν πρόκειται για έμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως, ή στο λογαριασμό 60.01.11 <<αμοιβές εκτός έδρας>>, όταν πρόκειται για ημερομισθίο 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 αποσβέσεώς τους σε περισσότερες από μια χρήσεις, καταχωρούνται στον οικείο υπολογαρια-

σμό του 14.09 <<λοιπός εξοπλισμός>>.

- Στο λογαριασμό 64.02.08 <<έξοδα λόγω εγχυήσεως πωλήσεων>> καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα σε πελάτες της με βάση τις εγχυήσεις που δίνονται σε αυτούς για τα πωλημένα αγαθά. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται οι διαφορές από την ενεργοποίηση των εγχυήσεων προμηθευτών, δηλ. οι διαφορές μεταξύ κόστους αποκατάστασης, από την οικονομική μονάδα, ζημιών πελατών της και ποσών που καταβάλλουν οι προμηθευτές της για συμμετοχή στις ζημιές 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 διαφήμισης>> 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 64.04 <<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 προώθησης 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).

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 έκπτωση και αγορά εντύπων (λογ. 64.07.00), για υλικά

(π.χ.καρτί) που προορίζεται 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 και χρεογράφων και στη συνολική τρέχουσα τιμή τους,σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.6-β της παραπάνω παραγράφου.

10. Σχετικά με το περιεχόμενο του λογαριασμού 64.11 <<διαφορές αποτιμήσεων 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,σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.6-β της παραπάνω παραγράφου.

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,σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.5 της παραπάνω παραγράφου.

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 64.98.04 και 64.98.05 καταχωρούνται έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε συμβολαιογράφους, σε λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες και σε διάφορους τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα αυτά καταχωρούνται, μαζί με τις αμοιβές τρίτων, στους οικείους υπολογαριασμούς του 61.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 65 <<ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ>>

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 ομολογιούχος επί πλέον τόκου>> καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους της οικονομικής μονάδας επιπλέον του τόκου των τοκομεριδίων, σύμφωνα και με όσα καθορίζονται στην περιπτ.13 της παραπάνω παραγράφου.

3. Στο λογαριασμό 65.98 <<λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα>> καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό 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, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περιπτ.9 της προηγούμενης παραγράφου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 <<ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ>>

1. Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείου του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλ. στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Οι αποσβέσεις αυτές υπολογίζονται σύμφωνα με όσα καθορί-

ζονται παραπάνω.

2. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 κρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 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).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 67 <<.....>>

Ο λογαριασμός 67 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 <<ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ>>

Στους υπολογαριασμούς του 68 καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται παραπάνω για το λογαριασμό 44 <<προβλέψεις>>.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 69 <<ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ>> (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ).

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (690 - 698) ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ.1 σε προηγούμενη παράγραφο.

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 690 - 698 ισχύουν αντίστοιχα, όσα καθορίζονται στις παραπάνω παραγράφους για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60 - 68.

5. Η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως.
2. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά τη καταχώρηση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων. Η κατάσταση αυτή δε δημοσιεύεται υποχρεωτικά.
3. Στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος της πιο κάτω παραγράφου εφόσον τα στοιχεία υπάρχουν στην οικονομική μονάδα.
4. Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται σε δυο στήλες οι οποίες αντιστοιχούν (1) στη χρήση του ισολογισμού και (2) στην προηγούμενη αυτού χρήση.
5. Στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τον ή τους διαδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ ΑΠΟ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Στην κατηγορία <<αποθέματα ενάρξεως χρήσεως>> περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα κατά κατηγορίες δευτεροβάθμιων λογ/μών, τα αποθέματα τέλους της προηγούμενης του ισολογισμού χρήσεως (αρχικά αποθέματα).
2. Στην κατηγορία <<αγορές χρήσεως>> περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογ/μό ή αναλυτικότερα οι αγορές αποθεμάτων της χρήσεως του λογαριασμού.
3. Στην κατηγορία <<αποθέματα τέλους χρήσεως>> περιλαμβάνονται κα-

τά πρωτοβάθμιο λογαριασμό (τελικά απόθεματα).

4. Στην κατηγορία <<οργανικά έξοδα>> περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα τα οργανικά έξοδα κατά είδος των λογαριασμών της ομάδας 6.

5. Το άθροισμα των αγορών χρήσεως της διαφοράς (+ ή -) των αρχικών και τελικών αποθεμάτων και των οργανικών εξόδων απεικονίζει το συνολικό κόστος εσόδων της οικονομικής μονάδας για τη χρήση του ισολογισμού.

Η διαφορά του συνολικού κόστους εσόδων και του κόστους ιδιοπαραγωγής και βελτιώσεως παγίων στοιχείων απεικονίζει το κόστος των εσόδων εκμεταλλεύσεως και λοιπών δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

6. Στην κατηγορία <<πωλήσεις>> περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, οι πωλήσεις της οικονομικής μονάδας που πραγματοποιούνται από τη εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της.

7. Στην κατηγορία <<λοιπά οργανικά έσοδα>> περιλαμβάνονται τα λοιπά οργανικά έσοδα της οικονομικής μονάδας είτε αυτά προέρχονται από την εκμετάλλευση των κύριων δραστηριοτήτων της είτε αυτά προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες.

8. Από τη συσχέτιση των συνολικών εσόδων του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με το κόστος των εσόδων αυτών της παραπάνω περίπτωσης 5, προκύπτουν τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) της εκμεταλλεύσεως τα οποία ταυτίζονται με εκείνα των λογ/μών 86.00 και 86.01 αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και χρηματοοικονομικά αποτελέσματα αντίστοιχα.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Στο υπόδειγμα αυτό απεικονίζονται οι αντίστοιχοι σε κάθε κατηγορία λογαριασμοί στους οποίους συγκεντρώνονται τα κονδύλιά της.

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

1. Ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής

εκμεταλεύσεως σύμφωνα με το παραπάνω υπόδειγμα.

Ο λογαριασμός 80 <<Γενική εκμετάλευση>> ο οποίος μαζί με τον λογαριασμό 86 <<Αποτελέσματα χρήσεως>> αποτελεί το αναγκαίο συμπλήρωμα του ισολογισμού καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού και του λογαριασμού Αποτελέσματα χρήσεως.

2. Σε αντίθεση με τον ισολογισμό και τον λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως που δημοσιεύονται υποχρεωτικά ο λογαριασμός Γενικής εκμεταλλεύσεως δεν δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

3. Ο λογαριασμός 80.00 <<λογαριασμός γενικής εκμεταλεύσεως>> χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

- Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται α) με την αξία των αποθεμάτων που υπάρχουν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει της ομάδας 2 με πίστωση των οικείων λογαριασμών 20 - 28.

β) με την αξία των αγορών που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει λογαριασμών 20,24,25,26 και 28 επίσης της ομάδας 2 με πίστωση των οικείων λογαριασμών.

γ) με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατά είδος των λογαριασμών 60 - 68 της ομάδας 6 με πίστωση των οικείων λογαριασμών.

δ) με τα καθαρά κέρδη εκμεταλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

- ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται α) με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατά είδος των λογαριασμών 70 -78 της ομάδας 7 με χρέωση των οικείων λογαριασμών.

β) με την αξία των τελικών αποθεμάτων της χρήσεως που κλείνει των λογαριασμών 20 - 28 της ομάδας 2 με χρέωση των οικείων λογαριασμών.

γ) με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 80.01.

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 80.00

ΧΡΕΡΣΗ 80.00 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως
- 20 - Εμπορεύματα
 - 21 - Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
 - 22 - Υποπροϊόντα και υπολείματα
 - 23 - Παραγωγή σε εξέλιξη
 - 24 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες
 - υλικά συσκευασίας
 - 25-Αναλώσιμα υλικά
 - 26 - Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
 - 28 - Είδη συσκευασίας
2. Αγορές Χρήσεως
- 20 - Εμπορεύματα
 - 24 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες,
 - υλικά συσκευασίας
 - 25 - Αναλώσιμα υλικά
 - 26 - Ανταλλακτικά Παγίων στοιχείων
 - 28 - Είδη συσκευασίας
3. Οργανικά έσοδα
- 60 - Αμοιβές και έσοδα προσωπικού
 - 61 - Αμοιβές και έσοδα τρίτων
 - 62 - Παραχές τρίτων
 - 63 - Φόροι τέλη (πλήν των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος)
 - 64 - Διάφορα έσοδα
 - 66 -Αποσβέσεις Παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
 - 68 - Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- Εάν ΧΨ = καθαρή Ζημία
- 80.00 - καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως

1. Οργανικά έσοδα κατά είδος
- 70 -Εμπορευμάτων
 - 71 -Προϊόντων έτοιμων & ημιτελών
 - 72 -Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
 - 72 -Πρώτων και βοηθητικών υλών,
 - υλικών συσκευασίας
 - 72 -Αναλώσιμων υλικών
 - 72 -Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
 - 72 -Αχρηστού υλικού
 - 72 -Ειδών συσκευασίας
 - 73 -Υπηρεσιών
2. Τελικά αποθέματα χρήσεως
- 20 -Εμπορεύματα
 - 21 -Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
 - 22 -Υποπροϊόντα και υπολείματα
 - 23 -Παραγωγή σε εξέλιξη
 - 24 -Πρώτες και βοηθητικές ύλες -
 - υλικά συσκευασίας
 - 25 -Αναλώσιμα υλικά
 - 26 -Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
 - 28 -Είδη συσκευασίας
- Εάν ΠΥ = καθαρά κέρδη
- 80.00 - καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

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 την συνήθη πορεία των εργασιών της (2) βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν την 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 παχλών στοιχείων (5) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για την 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. Ετοιμα 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 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 της χρησιμοποίησή τους για την συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φτάνουν στην κατασκευή εκείνη στην οποία είναι δυνατόν 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 τη συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της.

ι. Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων (λογαριασμός 26): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του παγίου 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 παραδίδονται στους πελάτες μαζί με το

περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι είναι επιτρεπτέα ή μη επιτρεπτέα, ανάλογα με την συμπεριφορά που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγών 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.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΕΞΟΔΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 <<ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ>>

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 του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί, στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμπηφιστική εγγραφή, κρεώνονται, 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, καρτόσημο 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 δεν θέλει να παρακολουθεί χωριστά τα οικογενειακά επιδόματα και τις αμοιβές μαθητευομένων στον προερευνητικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς 60.00.01, 60.00.12, 60.00.01 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 ημερομισθίου προσωπικού>> καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (καρτόσημο, φόρος α.ν. 843/48) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο (60.03) και ημερομισθίο (60.04) προσωπικό της οικονομικής μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55.

Τα ποσά των προστίμων και προσαυξήσεων που ενδεχόμενα επιβάλλονται στις εισφορές, π.χ. λόγω καθυστερημένης καταβολής τους, καταχω-

ρούνται, 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 της 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).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 <<ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ>>

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 χρήσεως π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας. Αν τα ποσά αυτά προκαταβάλλονται για τη χρήση δικαιωμάτων και προνομίων για περισσότερα χρόνια, κρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 16.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 <<ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ>>

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 στέγασης>>, (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 ασφαλείες 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 παγίων 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 63 <<ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ>>

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

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

- Το καρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων, που καταχωρούνται στο λογαριασμό 65.07 <<καρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων>>.

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 64 <<ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ>>

1. Στους υπολογαριασμούς του 64 καταχωρούνται όλα τα κατά είδος οργανικά 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 σε 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, 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 διαφόρων 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 υποπαραγράφο της περιπτώσεως 2.
- Στο λογαριασμό 64.00.03 καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διαφόρων υλικών - αγαθών που πωλούνται από την οικονομική μονάδα, όταν η μεταφορά γίνεται από μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους σύμφωνα με όσα ισχύουν στην παραπάνω δεύτερη υποπαραγράφο της περιπτώσεως 2.
- Στο λογαριασμό 64.00.04 καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακίνησης των υλικών - αγαθών της οικονομικής μονάδας, όταν η διακίνηση αυτή από την μια εγκατάσταση στην άλλη, γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, σύμφωνα με όσα ισχύουν στην παραπάνω δεύτερη υποπαραγράφο της περιπτώσεως 2.

3. Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 64.01 <<έξοδα ταξιδίων>> διευκρινίζονται ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων ταξιδίων περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα, π.χ. κινήσεως, διατυροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επί πλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.01 <<αμοιβές εκτός έδρας>>, όταν πρόκειται για έμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως, ή στο λογαριασμό 60.01.11

<<αμοιβές εκτός έδρας>>, όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικού.

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 μια 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 πελάτες της με βάση τις εγγυήσεις που δίνονται σε αυτούς για πουλώμενα αγαθά. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται οι διαφορές μεταξύ κόστους αποκαταστάσεως, από την οικονομική μονάδα, ζημιών πελατών της και ποσών που καταβάλλουν οι προτιμηθευτές της για συμμετοχή στις ζημιές 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 64.7 <<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.καρτί) που προορίζεται 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 <<ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ>>

1. Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλ. 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).

Ο λογαριασμός 67 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 <<ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ>>

Στους λογαριασμούς του 68 καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμεταλεύσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 44 <<προβλέψεις>>.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 <<ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ>>

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 πώλησης 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 παρέχεται στον πελάτη. Το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με τη συμφωνία το εμπόρευμα να παραμένει 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 χρησιμοποίησής του λογαριασμού 70.95, η ανάπτυξή του σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

Η λειτουργία του λογαριασμού 70.96 υποδεικνύεται για τις περιπτώ

σεις 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 δεδουλευμένοι 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 δεδουλευμένων τόκων, καταχωρούνται οι μη δεδουλευμένοι 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 εκτοπισμό των άλλων γραμματίων εισπρακτέων και με την κατανομή των μη δεδουλευμένων τόκων στις επιμέρους κατηγορίες εσόδων των λογαριασμών 70, 71, 72 και 73 και ισχύουν όσα καθορίζονται στη περίπτ. 6 της παρ. 2.2.302.

6. Οι επιπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πωλήσεως, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων για τα οποία κορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία κορηγούνται, 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 κορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαληφθεί 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 τρόποι της συμφωνίας.

δ. Ταμιακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες κορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων <<τοίς 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 ανάπτυξή 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 μικρά 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, (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 (τομολογίου 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 καρτόσημο 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 καρτόσημο, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54.02 <<καρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως>>, χωρίς οποιοδήποτε φόρο, τέλος ή εισφορά που εισπράττο-

νται από την οικονομική μονάδα για λογαριασμό του Δημόσιου ή τρίτου και που καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 54 <<υποχρεώσεις από φόρους - τέλη>> και χωρίς τα τυχόν τιμολογούμενα έξοδα αποστολής, που καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 75.10 <<ειπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών>>.

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

Τυχόν διαφορά ανάμεσα στην αξία πωλημένων, όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τον παραπάνω τρόπο, και στην αξία που προκύπτει με βάση την τιμή συναλλάγματος της ημέρας διακανονισμού της αξίας, δηλ. 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 εκδώσει παραστατικό, χρεώνεται ο μεταβατικός λογαριασμός 36.01 <<έσοδα χρήσεως εισπρακτέα>>, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.307, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του 70.Κτά τη χρήση που ακολουθεί, όταν εκδίδεται το παραστατικό πωλήσεως, χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του λογαριασμού 36.01.

12. Σε περίπτωση 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 έχει την ημέρα λήξεώς της τα εμπορεύματα δεν παραδοθούν στον αγοραστή ή δε φορτωθούν για λογαριασμό του.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 71 <<ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ>>

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των ετοίμων και ημιτελών προϊόντων της οικονομικής μονάδας. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος αντιστοιχεί στο λογαριασμό 21 των αποθεμάτων, λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 70.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 <<ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ>>

1. Στο λογαριασμό 72 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από τις πωλήσεις : (1) των υποπροϊόντων και υπολλειμάτων, (2) των πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, (3) των αναλώσιμων υλικών, (4) των ανταλλακτικών παγίων 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 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 73 <<ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)>>

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>>.

2. Ο λογαριασμός 73 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 70.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 78 <<ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ>>

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

2. Ο λογαριασμός 78 λειτουργεί σύμφωνα με όσα αναφέρονται για το λογαριασμό 70.

3. Ο λογαριασμός 80.01 <<μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως>> ο οποίος χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών) τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλλευση διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στον λογαριασμό 80.01 στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (κέρδη ή ζημιές), τα έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων και τα έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.01 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται α) με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με πίστωση του λογαριασμού 80.00 που εξισώνεται.

β) με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα με πίστωση των λογαριασμών του 80.03.

γ) κατά περίπτωση με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00 μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές).

Πιστώνεται α) κατά περίπτωση με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως.

της χρήσεως που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 80.00 ο οποίος εξισώνεται.

β) με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα με χρέωση των οικείων λογαριασμών του 80.02.

γ) κατά περίπτωση με τις μικτές ζημιές εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 80.01

80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

Από 80.00	Καθαρή Ζημία εκμεταλλεύσεως	Από 80.00	Καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως
<u>Χρεώνεται:</u>	με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα για την μεταφορά τους στον 80.03	<u>Πιστώνεται:</u>	με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα για την μεταφορά τους στον 80.02
Εάν Χ.Υ.	Μικτή Ζημία και μεταφέρεται στον 86	Εάν Π.Υ.	Μικτό κέρδος και μεταφέρεται στον 86

4. Ο λογαριασμός 80.02 <<έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων>> ο οποίος χρησιμεύει για την συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.02 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται με τα έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων με πίστωση του 80.01.

Πιστώνεται ο 80.02 για την μεταφορά στον 86 <<Αποτελέσματα χρήσεως>>.

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 80.02

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

Χρεώνεται με πίστωση του 80.01 για τη μεταφορά των εξής:	Πιστώνεται ο 80.02 για την μεταφο- ρά στον 86 <<Αποτελέσματα Χρήσεως>>
92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής κοστο- λογηθέντα (κόστος υποαπασχολήσεως -αδράνειας)	<<Αποτελέσματα Χρήσεως>>
92.01 Έξοδα Διοικητικής λειτουργίας	
92.02 Έξοδα Λειτουργίας ερευνών	
92.03 Έξοδα Διαθέσεως	
64.10 Έξοδα συμμετοχών και κρεωγράφων	
64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και κρεωγράφων	
64.12 Διαφορές από ζημιές συμμετοχών και κρεωγράφων	
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ

Στο λογαριασμό 92.00 <<έξοδα λειτουργίας παραγωγής>> συγκεντρώνεται το κόστος παραγωγής εκτός από τα άμεσα υλικά.

Στο λογαριασμό 92.01 <<έξοδα διοικητικής λειτουργίας>> συγκεντρώνεται ολόκληρο το κόστος της διοικητικής λειτουργίας της οικονομικής μονάδας το οποίο περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής που αναφέρουν τη λειτουργία αυτή πλην των τόκων και συναφών εξόδων καθώς και τυχόν υπολογιστικά έξοδα που επίσης αφορούν την λειτουργία αυτή.

Στο λογαριασμό 92.02 <<έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως>> συγκεντρώνεται το κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξεως που αποδίδει έργο μακροχρόνιας αξιοποίησεως όπως π.χ. νέες μεθόδους παραγωγικής διαδικασίας, νέες ιδιοσυσκευές ή ευρεσιτεχνίες που θα αξιοποιηθούν. Το κόστος της λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξεως περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής που αφορούν τη λειτουργία αυτή εκτός από τους τόκους και συναφή έξοδα.

Στο λογαριασμό 92.03 <<έξοδα λειτουργίας διαθέσεως>> συγκεντρώνεται ολόκληρο το κόστος λειτουργίας διαθέσεως της οικονομικής μονάδας.

Στον λογαριασμό 64.10 <<έξοδα συμμετοχών και χρεωγράφων>> καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για την αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση των συμμετοχών και των χρεωγράφων.

Στο λογαριασμό 64.11 <<διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεωγράφων>> καταχωρούνται οι διαφορές ανάμεσα στη συνολική τιμή κτήσεως των συμμετοχών και χρεωγράφων και στη συνολική τρέχουσα τιμή τους.

Στο λογαριασμό 64.12 <<διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεωγράφων>> καταχωρούνται οι ζημιές που πραγματοποιούνται από την πώληση συμμετοχών και χρεωγράφων.

Στο λογαριασμό 65 καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της οικονομικής μονάδας. Στους λογαριασμούς τόκων καταχωρούνται εκτός από τους τόκους και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με αυτούς έξοδα.

5. Ο λογαριασμός 80.03 <<έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων>> χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.03 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται ο 80.03 για την μεταφορά του στον 86 <<αποτελέσματα χρήσης>>.

Πιστώνεται με τα έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων με κρέωση του 80.01.

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ Β0.03

<p>Χρεώνεται ο Β0.03 για την μεταφορά στον Β6 <<Αποτελέσματα χρήσης>></p>	<p>Πιστώνεται με χρέωση του Β0.01 για την μεταφορά των εξής :</p> <p>74.Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα</p> <p>75.Εσοδα παρεπόμενων ασχολιών</p> <p>76.00 Εσοδα συμμετοχών</p> <p>76.01 Εσοδα Χρεωγράφων</p> <p>76.02 - 76.98 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα κεφαλαίου</p> <p>76.04 Εσοδα από πώληση συμμετοχών και χρεωγράφων</p> <p>78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως</p>
---	---

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΟΙΣΗΣ

Στο λογαριασμό 74 <<επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων>> παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από επιχορηγήσεις του κράτους από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διαφόρων οργανισμών στο κόστος της και από διάφορες άλλες αιτίες.

Στο λογαριασμό 75 <<έσοδα παρεπόμενων ασχολιών>> παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες δραστηριότητές της σε σχέση με το κύριο με αντικείμενό της.

Στο λογαριασμό 76 <<έσοδα κεφαλαίων>> παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμούς σε τρίτους.

Στους λογαριασμούς 76.00 <<έσοδα συμμετοχών>> και 76.01 <<έσοδα χρεωγράφων>> καταχωρούνται τα έσοδα από μερίσματα συμμετοχών και χρεωγράφων καθώς και οι τόκοι από χρεόγραφα.

Στο λογαριασμό 76.02 <<δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων>> καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων.

Στο λογαριασμό 76.04 <<διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών

και κρεωγράφων>> καταχωρούνται τα κέρδη που πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και κρεωγράφων.

Στο λογαριασμό 76.98 <<λοιπά έσοδα κεφαλαίων>> καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων τα οποία δεν εντάσσονται στους πάνω υπολογισμούς του λογαριασμού 76.

Στο λογαριασμό 78.05 <<χρησιμοποιημένες προβλέψεις για κάλυψη εξόδων εκμεταλεύσεως>> μεταφέρονται τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

6.Η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος καθε χρήσεως.

2. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως, όπως ορίζεται σε προηγούμενη παράγραφο.

3. Στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστον τα στοιχεία του παρακάτω υποδειγματος εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην οικονομική μονάδα. Επιτρέπεται μεγαλύτερη ανάλυση των κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί.

Η σύμπτυξη κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί επιτρέπεται εφόσον είναι ασήμαντα και στο προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως γίνεται ανάλυση των συμπτυγμένων κονδυλίων, σύμφωνα με όσα καθορίζονται παραπάνω.

4. Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως απεικονίζονται σε δυο στήλες, στις αξίες που εμφανίζονται στους οικείους υπολογισμούς του 86: (1) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσεως.

5. Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των

αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών, όπως φαίνεται στο υπόδειγμα που θα δούμε πιο κάτω. Κτά τη δημοσίευση της καταστάσεως αυτής οι κωδικοί αριθμοί συσχετίσεως είναι δυνατόν να παραλείπονται.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ

1. Στην κατηγορία <<κύκλος εργασιών (πωλήσεις)>> περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία απεικονίζονται στους λογαριασμούς 70, 71, 72 και 73.
2. Στην κατηγορία <<μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως>> περιλαμβάνονται τα μικτά αποτελέσματα της εκμεταλλεύσεως, τα οποία προσδιορίζονται μετά από διαχωρισμό, από τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, των μη προσδιοριστικών τους εξόδων (λογ. 80.02) και εσόδων (λογ. 80.03). Τα μικτά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον υπολογαριασμό 86.00.00, στον οποίο μεταφέρονται από τον υπολογαριασμό 80.01 του λογαριασμού 80.
3. Στην κατηγορία <<κόστος πωλήσεων>> περιλαμβάνεται η διαφορά μεταξύ των κονδυλίων <<κύκλος εργασιών>> και <<μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως>>.
4. Στην κατηγορία <<άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως>> περιλαμβάνονται τα έσοδα εκμεταλλεύσεως του υπολογαριασμού 86.00.01. Τα έσοδα αυτά συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 74, 75 και 78.05.
5. Στις κατηγορίες <<έξοδα διοικητικής λειτουργίας>>, <<έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως>> και <<έξοδα λειτουργίας διαθέσεως>> περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.00.02, 86.00.03 και 86.00.04 αντίστοιχα. Τα έξοδα των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 92.01, 92.02, και 92.03 της ομάδας 9 της αναλυτικής λογιστικής. Τα έξοδα αυτά όταν δεν λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, σύμφωνα με όσα καθορίζονται πιο πάνω.
6. Στην κατηγορία <<έσοδα συμμετοχών>> περιλαμβάνονται το

πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.01.Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.04.

7. Στην κατηγορία <<έσοδα χρεογράφων>> περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.01.Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.01.

8. Στην κατηγορία <<κέρδη πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων>> περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.02. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 74.04.

9. Στην κατηγορία <<πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα>> περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.03. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 76.02 έως 76.98,πλήν του 76.04.

10.Στην κατηγορία <<διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.07.Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 64.11.

11.Στην κατηγορία <<έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 64.12.

12.Στην κατηγορία <<χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα>>περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.09.Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους υπολογαριασμούς του 65.

13.Τα ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως,να οποία προκύπτουν από το άθροισμα των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως από εργασίεςκαι των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων,απεικονίζονται στους λογαριασμούς 86.00 και 86.01 αντίστοιχα.Τα αποτελέσματα αυτά της εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται και στο λογαριασμό 80 <<γενική εκμετάλλευση>> πριν από τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 86.

14.Στην κατηγορία <<έκτακτα και ανόργανα έσοδα>> περιλαμβάνεται

το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.00. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.01.

15. Στην κατηγορία <<έκτακτα κέρδη>> περιλαμβάνονται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.01. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.03.

16. Στην κατηγορία <<έσοδα προηγούμενων χρήσεων>> περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.03. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.01.

17. Στην κατηγορία <<έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων>> περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.03.

Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 84

18. Στην κατηγορία <<έκτακτα και ανόργανα έξοδα>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.07. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.00.

19. Στην κατηγορία <<έκτακτες ζημιές>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.02.

20. Στην κατηγορία <<έξοδα προηγούμενων χρήσεων>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.00.

21. Στην κατηγορία <<προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους>> περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.10. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 83.

22. Από το αλγεβρικό άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως και των έκτακτων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8 προκύπτουν τα συνολικά αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας, πριν από την αφαίρεση των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων.

23. Στην κατηγορία <<σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων>> περιλαμβάνονται, τόσο οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (τακτικές) όσο και εκείνες που δεν ενσωματώνονται (π.χ. πρόσθετες αποσβέσεις κινήτρων επενδύσεων). Οι αποσβέσεις που ενσω-

ματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 66 και μεταφέρονται στο λογαριασμό 80 <<γενική εκμετάλλευση>>. Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 85 και μεταφέρονται στον λογαριασμό 86.03.

24. Η διαφορά των συνολικών αποτελεσμάτων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως της οικονομικής μονάδας, πριν από την αφαίρεση του τυχόν φόρου εισοδήματος - εισφοράς ΟΓΑ και των τυχόν μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος λοιπών φόρων (π.χ. φόρου ακίνητης περιουσίας). Τα καθαρά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον λογαριασμό 86.99.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

Ακολουθεί υπόδειγμα καταστάσεως λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, στο οποίο απεικονίζονται οι αντίστοιχοι σε κάθε κατηγορία λογαριασμοί στους οποίους συγκεντρώνονται τα κονδύλιά της.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86 <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ>>

1. Ο λογαριασμός 86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως, σύμφωνα με το παραπάνω υπόδειγμα.
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, ζημιές) 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 ζημιές ή καθαρά κέρδη), τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.

5. Ειδικότερα ο λογαριασμός 86 λειτουργεί ως εξής:

Ι. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ

- κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημιές εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.
- με τα έξοδα των λειτουργιών, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01 και 80.02.02.
- με τις διαφορές αποτιμήσεως και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημιές 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 ζημιές, 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. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ

- 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 ζημιές, με χρέωση του λογαριασμού 88.01.

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 86 <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ>>

ΧΡΕΩΣΗ	Λογαριασμός 86 <<Αποτελέσματα χρήσεως>>	ΠΙΣΤΩΣΗ
Από 80.01 Μικτή ζημία εκμεταλλεύσεως		Από 80.01 Μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως
Από 80.02 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		Από 80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
Από 81.00 Έκτακτα ή ανόργανα έσοδα		Από 81.01 Έκτακτα & ανόργανα κέρδη
Από 81.02 Έκτακτες ζημιές		Από 81.03 Έκτακτα κέρδη

7. ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Ο Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά στην περίπτωση που γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.302

2. Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως, όπως ορίζεται στην περίπτωση 2, πιο πάνω.

3. Στο πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστον τα στοιχεία του υποδείγματος εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην οικονομική μονάδα.

4. Όλα τα στοιχεία του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων απεικονίζονται σε δυο στήλες οι οποίες αντιστοιχούν στην χρήση του ισολογισμού και στην προηγούμενη αυτού χρήση.

5. Στο πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών.

Κατά την δημοσίευση του πίνακα αυτού οι κωδικοί αριθμοί συσχέτισεως είναι δυνατό να παραλείπονται

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ

1. Στην κατηγορία <<καθαρά αποτελέσματα χρήσεως>> περιλαμβάνονται τα καθαρά αποτελέσματα του λογαριασμού 88.01 <<ζημιές χρήσεως>> τα οποία μεταφέρονται στους λογαριασμούς αυτούς από το λογαριασμό 86.99.

2. Στην κατηγορία <<υπόλοιπο αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων>> περιλαμβάνονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 42.00 <<υπόλοιπο κερδών εις νέο>> ή 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών εις νέο>> και το όλο ή μέρος του υπολοίπου λογαριασμού 42.02 <<υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων>> τα οποία μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στους λογαριασμούς 88.02 και 88.04 αντίστοιχα.

3. Στην κατηγορία <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>> περιλαμβάνονται το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42.04 το οποίο μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06.

4. Στην κατηγορία <<αποθεματικά προς διάθεση>> περιλαμβάνονται τα αποθεματικά ή μέρος τους των υπολογαριασμών του 41 για τα οποία αποφασίζετε η διαθεσή τους, είτε για διανομή μερισμάτων, είτε για κάλυψη ζημιών και για το λόγο αυτό μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.07.

5. Από το αλγεβρικό άθροισμα των παραπάνω 1-4 κατηγοριών αφαιρούνται οι φόροι εισοδήματος - εισφορά ΟΓΑ του λογαριασμού 88.09. Το υπόλοιπο του λογαριασμού εάν είναι κέρδη διαθέτει σύμφωνα με την απόφαση που λαμβάνεται από το αρμόδιο όργανο.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88 <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ>>

1. Ο λογαριασμός 88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως όταν γίνεται διάθεση κερδών οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διαθέσεως καθαρών κερδών σύμφωνα με το υπόδειγμα που είδαμε παραπάνω.

Ο πίνακας του λογαριασμού 88 στον οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαριασμών του και ο τρόπος διαθέσεων 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 χρησιμοποιείται 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 συμφηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και στη περίπτωση διανομής αποθεματικών, την προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 88 λειτουργεί ως εξής:

ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ

- Ο υπολογαριασμός 88.01 με τις καθαρές ζημιές χρήσεως με πίστωση του λογαριασμού 86.99.

- Ο υπολογαριασμός 88.03 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών

προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφθεί με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως με πίστωση του λογαριασμού 42.01.

- Ο υπολογαριασμός 88.04 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφθεί με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως με πίστωση του λογαριασμού 42.02.

- Ο υπολογαριασμός 88.06 με τις συμφηφιστικές 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 (ζημιές εις νέο) ή του υπολογαριασμού 88.99 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 89 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

- Ο υπολογαριασμός 88.99 με τα προς διάθεση κέρδη με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του 41 του λογαριασμού 43.02 με τα καθαρά μερίσματα για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, του λογαριασμού 54.09.00 για τους φόρους που παρατηρούνται από τα μερίσματα που διανέμονται και του λογαριασμού 42.00 για το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρονται στην επόμενη χρήση (υπόλοιπο κερδών εις νέο).

ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ

- 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 οφειλομένων 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 (ζημιές 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 ζημιές εις νέο με χρέωση του λογαριασμού 42.01.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

- Ο υπολογαριασμός 86.99 <<καθαρά αποτελέσματα χρήσεως>> χρησιμεύει για την 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 ζημιές ή κέρδη) τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.

- Στο λογαριασμό 42.00 <<υπόλοιπο κερδών εις νέο>> μεταφέρονται από το λογαριασμό 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>> το ποσό των ζημιών που τελικά μένει ακάλυπτο.

- Στο λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεων εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.98 <<ζημιές εις νέο>> το ποσό των ζημιών που τελικά μένει ακάλυπτο.

- Στο λογαριασμό 42.02 <<υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο των ζημιών χρήσεως εις νέο>> το ποσό εκείνο των ζημιών που δεν καλύπτεται κατά την επόμενη χρήση από κέρδη της ή από διάθεση αποθεματικών.

- Ο λογαριασμός 42.04 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>> λειτουργεί κατά τον ακόλουθο τρόπο:

α) Πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών του πάγιου ενεργητικού ή των απαιτήσεων, για να επαναφερθούν στους λογαριασμούς αυτούς τα ποσά αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση ιδίως διότι :

- ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως χαρακτηρίζονται από το φορολογικό έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό.

- διενεργούνται αποσβέσεις παγίων στοιχείων μεγαλύτερες από εκείνες που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία.

- απαιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες της πράξεως δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

β) Πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών ταμείου ή απαιτήσεων κατά Ελληνικού Δημοσίου με τους φόρους εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα.

γ) Πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 41.08 <<αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων>> με τα ποσά αφορολογητών αποθεματικών που δεν αναγνωρίζονται από τον φορολογικό έλεγχο.

δ) Χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 33.98 <<επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου>> έπειτα από την οριστικοποίηση της εκκρεμοδικίας με τα ποσά φόρου εισοδήματος και σχετικών προσυζητήσεων που τελικά καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδος.

Χρεώνεται επίσης με πίστωση του λογαριασμού 54.99 <<φόροι - τέλη καθυστερούμενα προηγούμενων χρήσεων>> με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων και σχετικών προσυζητήσεων που βεβαιώνονται μέσα στη χρήση οριστικά και αμετάκλητα.

ε) Το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04 στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>>.

ΛΟΓΓΡΙΑΣΜΟΣ 41 <<ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ>>

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 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 του καταστατικού της εταιρίας.

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

5.Ειδικά ή έκτακτα ή προαιρετικά αποθεματικά είναι εκείνα τα οποία σχηματίζονται με απόφαση της τακτικής γενικής συνέλευσης 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 υπολογαριαμοί του 41 λειτουργούν σύμφωνα με τους ακόλουθους κανόνες :

α.Για τους λογαριασμούς 41.00 <<καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο>> και 41.01 <<οφειλόμενη διαφορά από έκδοση

μετοχών υπέρ το άρτιο>> ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ.β της παρ.2.2.401.

β.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>> πιστώνεται με τα αποθεματικά που,κάθε φορά, σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη χρήσεως,με χρέωση του λογαριασμού 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>>.

γ.Ο λογαριασμός 41.06 <<διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων>> πιστώνεται με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων άλλων εταιριών,στις οποίες η οικονομική μονάδα συμμετέχει,με χρέωση των οικείων υπολογισμών του 18 ή του 34.Οι μετοχές αυτές (ή τα εταιρικά μερίδια) λαμβάνονται χωρίς αντάλλαγμα έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή ισολογισμών ή κεφαλαιοποίηση αποτελεσμάτων.

δ.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 εκάστωτε νόμο,με χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία,για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους.

ε.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>>

στ.Ο λογαριασμός 41.09 <<αποθεματικό για ίδιες μετοχές>> πιστώνεται με το αποθεματικό που σχηματίζεται για την κάλυψη της αξίας κτήσεως μετοχών εκδόσεως της εταιρίας,σύμφωνα με τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

ζ.Ο λογαριασμός 41.10 <<επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων>> πιστώνεται με τις χορηγούμενες επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση παγι-

ων 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 παγίων επενδύσεων> ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις παγίων στοιχείων των λογαριασμών 66 και 85, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

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

Σε περίπτωση που οι επιχορηγήσεις παρακωρούνται στις οικονομικές μονάδες με όρους ή δεσμεύσεις που θέτονται από τις αρχές ή τους οργανισμούς που τις παρακωρούν, 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.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 42 <<ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ>>

1. Στο λογαριασμό 42.00 <<υπόλοιπο κερδών εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>> το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση των κερδών.

2. Στο λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.98 <<ζημιές εις νέο>> το ποσό των ζημιών που τελικά μένει ακάλυπτο.

3. Στο λογαριασμό 42.02 <<υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων>>

μεταφέρεται από το λογαριασμό 42.01 <<υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο>> το ποσό εκείνο των ζημιών που δεν καλύπτεται κατά την επόμενη χρήση από κέρδη της ή από διάθεση αποθεμάτων.

4. Ο λογαριασμός 42.04 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων>> λειτουργεί κατά τον ακόλουθο τρόπο :

α. Πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών του παχίου ενεργητικού ή των απαιτήσεων, για να επαναφερθούν στους λογαριασμούς αυτούς τα ποσά αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση, ιδίως διότι :

- ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως χαρακτηρίζονται από το φορολογικό έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό.

- διενεργούνται αποσβέσεις παγίων στοιχείων μεγαλύτερες από εκείνες που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία.

- απαιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες εισπράξεως δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

β. Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών ταμείου ή απαιτήσεων κατά Ελληνικού δημοσίου, με τους φόρους εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα.

γ. Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 41.08 <<αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων>>, με τα ποσά αφορολόγητων αποθεματικών που δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

δ. Χρεώνεται με χρέωση του λογαριασμού 33.98 <<επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου>> έπειτα από την οριστικοποίηση της εκκρεμοδικίας, με τα ποσά φόρου εισοδήματος και σχετικών προσαυξήσεων που, τελικά, καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας.

Χρεώνεται επίσης, με πίστωση του λογαριασμού 54.99 <<φόροι - τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων>>, με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων και σχετικών προσαυξήσεων που βεβαιώνονται μέσα στη χρήση οριστικά και αμετάκλητα.

ε. Το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04 στο τέλος κάθε

κρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06 <<διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων κρήσεων>>.

- Ο 88.00 είναι ο λογαριασμός <<φόρος εισοδήματος>>και εισφορά ΟΓΑ.

- Ο 88.09 είναι ο λογαριασμός <<λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι>>.

- Ο 88.99 είναι ο λογαριασμός <<Κέρδη προς διάθεση>>.

- Ο 88.98 είναι ο λογαριασμός <<ζημιές εις νέο>>.

Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΩΣ ΕΞΗΣ

- Ο λογαριασμός 41.02 τακτικό αποθεματικό πιστώνεται με τα αποθεματικά που κάθε φορά σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη κρήσεως με χρέωση του λογαριασμού 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>>.

- ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ

Ο λογαριασμός 53.01 <<μερίσματα πληρωτέα>>λειτουργεί ως εξής :

α) Πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>> με τα διανεμηθέντα μερίσματα κρήσεως.

β) Πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 53.02 <<προμερίσματα πληρωτέα>> με τα προμερίσματα που μένουν απλήρωτα στο τέλος της κρήσεως.

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 κρήσεως 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 κρήσεως.

Οι λογαριασμοί 41.08 <<αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων>>, 41.03 <<αποθεματικά καταστατικού>>, 41.04 <<ειδικά αποθεμα-

τικά>>, πιστώνεται με τα αποθεματικά που κάθε φορά σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη χρήσεως με χρέωση του λογαριασμού 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>>.

Αμοιβές από ποσοστά μελών Διοικητικού Συμβουλίου

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.

Υπόλοιπο κερδών εις νέο

Στο λογαριασμό 42.00 <<υπόλοιπο κερδών εις νέο>> μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.99 <<κέρδη προς διάθεση>> το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση των κερδών.

8. ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ Γ.Λ.Σ.

1. Για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών που εξασφαλίζονται από το Γ.Λ.Σ. οι οικονομικές μονάδες οδηγούνται από τις αρχές της ορθολογικής διαχειρήσεως και διοικήσεως και από τη σκοπιμότητα βελτιώσεως και συστηματοποίησεως της οικονομικής έρευνας και αναλύσεως στον τομέα της δραστηριότητάς τους.

2. Οι ακόλουθοι βασικοί στόχοι που διέπουν την κατάρτιση των αριθμοδεικτών λαμβάνονται υπόψη από τις οικονομικές μονάδες :

α) Η εξασφάλιση των μέσων διαγνώσεως και εκτιμήσεως των όρων ή συνθηκών κάτω από τις οποίες λειτουργούν οι οικονομικές μονάδες.

β) Η κατάρτιση των δεικτών με τρόπο ενιαίο, ώστε να είναι δυνατή η συγκρισή τους με τους αντίστοιχους δείκτες ομοειδών οικονομικών μονάδων.

γ) Η καλύτερη αξιοποίηση του λογιστικού και στατιστικού υλικού των οικονομικών μονάδων για την εξυπηρέτηση όχι μόνο των αναγκών τους και πλατύτερα εκείνων που ασχολούνται με την έρευνα των διαφόρων τομέων της επιχειρηματικής δραστηριότητας, αλλά και γενικότερα π.χ. των οργανισμών ή υπηρεσιών που ασχολούνται με οικονομικές και κοινωνικές μελέτες σε υψηλότερο επίπεδο.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ

1. Οι αριθμοδείκτες ταξινομούνται σε διάφορες κατηγορίες ανάλογα με τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται στην κατάρτισή τους και τον τύπο της επιχειρηματικής έρευνας και αναλύσεως που επιδιώκεται.

2. Οι αριθμοδείκτες ταξινομούνται σε τρεις κατηγορίες από τις οποίες :

- Η πρώτη κατηγορία περιλαμβάνει τους αριθμοδείκτες οι οποίοι εξυπηρετούν τις ανάγκες αξιολογήσεως της οικονομικής θέσεως της οικονομικής μονάδας, όπως αυτή εμφανίζονται σε στατιστική μορφή.

Τα στοιχεία που είναι αναγκαία για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών αυτών αντλούνται βασικά από τους λογαριασμούς του ισολογισμού

δηλ. από τις ομάδες 1-5 του σχεδίου λογαριασμών.

- Η δεύτερη κατηγορία περιλαμβάνει τους αριθμοδείκτες οι οποίοι εξυπηρετούν τις ανάγκες αναλύσεως της δυναμικής εικόνας της επιχειρηματικής προσπάθειας και του αποτελέσματος που προκύπτει από τη λειτουργία της οικονομικής μονάδας.

Τα στοιχεία που είναι αναγκαία για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών αυτών αντλούνται βασικά από τους λογαριασμούς οργανικών κατ'είδος εξόδων και εσόδων (ομάδες 6-7 του σχεδίου λογαριασμών) γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων (ομάδα Β του σχεδίου λογαριασμών)

- Η τρίτη κατηγορία περιλαμβάνει δείκτες οι οποίοι εξυπηρετούν την ανάγκη συσχέτισεως των στατικών στοιχείων του ισολογισμού προς τα δυναμικά στοιχεία της εκμεταλλεύσεως, με σκοπό τον προσδιορισμό της ορθολογικής ή μη χρησιμοποίησεως των μέσων της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

3. Οι αριθμοδείκτες κατά κατηγορίες είναι οι εξής :

α) Οικονομικής Διαρθρώσεως

$$1. \frac{\langle\langle \text{Κυκλοφορούν} \rangle\rangle \text{ ενεργητικό}}{\text{Σύνολο ενεργητικού}} \%$$

$$2. \frac{\text{Ιδία κεφάλαια}}{\text{Σύνολο υποχρεώσεων}} \%$$

$$3. \frac{\text{Ιδία κεφάλαια}}{\text{Πάγιο ενεργητικό}} \%$$

$$4. \frac{\langle\langle \text{Κυκλοφορούν} \rangle\rangle \text{ ενεργητικό}}{\text{Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις}} \%$$

$$5. \frac{\text{Κεφάλαιο κινήσεως}}{\langle\langle \text{Κυκλοφορούν} \rangle\rangle \text{ ενεργητικό}} \%$$

β) Αποδόσεως και αποδοτικότητας

$$1. \frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}} \%$$

$$2. \frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προς φόρων}}{\text{Ιδία κεφάλαια}} \%$$

$$3. \frac{\text{Μικτά αποτελέσματα}}{\text{Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών}} \%$$

$$4. \frac{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}}{\text{Ιδία κεφάλαια}} \%$$

$$5. \frac{\text{Μικτά αποτελέσματα}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}} \%$$

6. $\frac{\text{Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων}}{\text{Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου}}$ %

γ) Διαχειριστικής πολιτικής

1. $\frac{\text{Νέες επενδύσεις}}{\text{Περιθώριο αυτοχρηματοδότησεως}}$ %

2. $\frac{\text{Υποχρεώσεις προς προμηθευτές}}{\text{Αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση}} \times 360 = \text{ημέρες}$

3. $\frac{\text{Απαιτήσεις από πελάτες}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση}} \times 360 = \text{ημέρες}$

4. $\frac{\text{Απαιτήσεις από πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}} \times 360 = \text{ημέρες}$

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ

ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΟΡΩΝ ΤΩΝ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

1. Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλεύσεως

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 80 το οποίο απεικονίζεται και στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης

2. Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

Για τον προσδιορισμό των πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 70 «πωλήσεις εμπορευμάτων», 71 «πωλήσεις προϊόντων ετοίμων ημιτελών», 72 «πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού» 73 «πωλήσεις υπηρεσιών», 74 «επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων» και 75 «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών 70, 71, 72 και 73 απεικονίζονται και στη κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεων με τον τίτλο «κύκλος εργασιών (πωλήσεις)». Στον ίδιο πίνακα απεικονίζεται και τα υπόλοιπα των λογαριασμών 74 και 75. Συγκεκριμένα τα τελευταία αυτά υπόλοιπα προκύπτουν από τα «άλλα έσοδα εκμεταλεύσεως» μετά την αφαίρεση των «χρησιμοποιημένων προβλέψεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλεύσεως» του λογαριασμού 78.05.

3. Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως πριν από την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος και των λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 86 το οποίο απεικονίζεται και στη

κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως (κέρδη ή ζημιές χρήσεως προ φόρων).

4. Ιδία κεφάλαια

Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Α (I) <<Ιδία κεφάλαια>>, Α (II) <<διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο>>, Α (III) <<διαφορές αναπροσαρμογής - επικορηγήσεις επενδύσεων>> Α (IV) <<αποθεματικά κεφάλαια>> και Α (V) <<αποτελέσματα εις νέο>> του παθητικού του ισολογισμού.

Τα κονδύλια των κατηγοριών Α (I) και Α (II) λαμβάνονται μειωμένα κατά τα ποσά των κατηγοριών Α <<οφειλόμενο κεφάλαιο>> και Δ (II) (4) <<κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση>> του ενεργητικού του ισολογισμού.

5. Μικτά αποτελέσματα

Το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.00.00 μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλεύσεως>> το άτομο απεικονίζεται και στη κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

6. Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών

Για το προσδιορισμό του κόστους πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 70 ως και 73 και από το άθροισμα που προκύπτει αφαιρείται το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.00.00 <<μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλεύσεως>>. Το κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών απεικονίζεται και στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

7. Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων περιόδου

Για τον προσδιορισμό του κόστους πωλήσεων αποθεμάτων (εμπορευμάτων, ετοίμων και ημιτελών προϊόντων καθώς και λοιπών αποθεμάτων του λογ.72) από το κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών αφαιρείται το κόστος πωλήσεων υπηρεσιών.

8. Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου

Για τον προσδιορισμό του μέσου όρου αποθεμάτων περιόδου, αθροίζονται τα αποθέματα ενάρξεως και λήξεως της περιόδου των λογαριασμών 20-28 και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό 2. Τα αποθέματα

ενάρξεως της χρήσης και τα αποθέματα τέλους χρήσεως απεικονίζονται και στην κατάσταση του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης.

Περισσότερο, ακριβής τρόπος υπολογισμού του μέσου όρου αποθεμάτων της περιόδου είναι εκείνος, σύμφωνα με τον οποίο λαμβάνονται υπόψη τα μηνιαία αποθέματα.

Συγκεκριμένα στο τέλος κάθε μήνα αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 94 <<αποθέματα>> και των σχετικών υπολογαριασμών του 93 <<κόστος παραγωγής (παραγωγής σε εξέλιξη)>> και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου.

Η επιλογή του τρόπου αυτού αφήνεται στη κρίση της οικονομικής μονάδας.

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλέυσεως}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}} \cdot (\%)$$

Ο λογαριασμός αυτός απεικονίζει την απόδοση της οικονομικής μονάδας χωρίς το συνυπολογισμό των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας Β.

Για τη μέτρηση της αποδόσεως της οικονομικής μονάδας χρησιμοποιείται επίσης ο δείκτης

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων (εισοδήματος ΟΓΑ - λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος)}}{\text{Σύνολο εσόδων}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει τη συνολική απόδοση της οικονομικής μονάδας, σε σύγκριση με τα συνολικά της έσοδα.

Το σύνολο των εσόδων προκύπτει από το άθροισμα όλων των κατηγοριών εσόδων που απεικονίζονται και στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως της 4.1.202.

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων}}{\text{Ίδια κεφάλαια}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει την αποδοτικότητα των ιδίων κεφαλαίων της οικονομικής μονάδας.

Η αποδοτικότητα των ιδίων κεφαλαίων είναι συνάρτηση του περιθωρίου επί των πωλήσεων, σε σχέση με την ταχύτητα ανακυκλώσεως

των ιδίων κεφαλαίων, σύμφωνα με την εξίσωση.

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα προ φόρων}}{\text{Ίδια κεφάλαια}} = \frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα προ φόρων}}{\text{Πωλήσεις}} \times \frac{\text{Πωλήσεις}}{\text{Ίδια κεφάλαια}}$$

Η αποδοτικότητα του συνόλου των απασχολούμενων κεφαλαίων προσδιορίζεται με το δείκτη :

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα προ τόκων και φόρων}}{\text{Σύνολο απασχολούμενων κεφαλαίων}} = (\%)$$

$\frac{\text{Μικτά αποτελέσματα}}{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}} = (\%)$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει το ποσοστιαίο μέγεθος του μικτού κέρδους επί των συνολικών πωλήσεων. Το μικτό κέρδος είναι το οικονομικό εκείνο περιθώριο με το οποίο κάθε οικονομική μονάδα καλύπτει :

- το λειτουργικό της κόστος που δεν απορροφάται από το κόστος παραγωγής,
- τους τόκους δανειακών κεφαλαίων,
- τους τόκους ιδίων κεφαλαίων,
- την αυτοχρηματοδότηση νέων επενδύσεων, αναγκών για τη συνέχιση της δραστηριότητάς της,
- την πληρωμή των φόρων που αναλογούν στα αποτελέσματά της,
- τη διάθεση κερδών.

$\frac{\text{Μικτά αποτελέσματα}}{\text{Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών}} = (\%)$
--

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει το ποσοστιαίο μέγεθος του μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων. Χρησιμοποιείται στην εφαρμογή της τιμολογιακής πολιτικής καθώς επίσης και στην εφαρμογή των αγορανομικών διατάξεων, όταν τα είδη της οικονομικής μονάδας ελέγχονται αγορανομικά.

$\frac{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}}{\text{Ίδια κεφάλαια}} = (\%)$
--

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει την ανακύκλωση των ίδιων κεφαλαίων κατά τη διάρκεια της χρήσεως.

Η ανακύκλωση αυτή, σε συνδυασμό με το περιθώριο κέρδους, προσδιορίζει την αποδοτικότητα των ίδιων κεφαλαίων, σύμφωνα με όσα αναφέρονται για τον παραπάνω αριθμοδείκτη 7.

$$\frac{\text{Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων}}{\text{Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός, ο οποίος καλείται και δείκτης κυκλοφοριακής ταχύτητας αποθεμάτων, απεικονίζει το βαθμό ανακυκλώσεως των αποθεμάτων κατά τη διάρκεια της χρήσεως.

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνεται υπόψη ότι ο δείκτης αυτός διαφέρει από μονάδα σε μονάδα ανάλογα με τον κλάδο στον οποίο ανήκει και ανάλογα με τις συνθήκες κάτω από τις οποίες γίνονται οι προμήθειες ή η παραγωγή των αποθεμάτων. Είναι δείκτης μεγάλης σημασίας για τις διοικήσεις των οικονομικών μονάδων, οι οποίες, μέσω αυτού, παρακολουθούν τον ορθό προγραμματισμό των παραγγελιών αποθεμάτων και την υλοποίηση των αποφάσεών τους σχετικά με τη δέσμευση του απασχολούμενου κεφαλαίου.

9. ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

1. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως είναι απαραίτητο συμπλήρωμα των οικονομικών αυτών καταστάσεων, με το οποίο δίνονται διάφορες πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες. Οι πληροφορίες αυτές έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους τους παράγοντες, προς τους οποίους απευθύνονται οι οικονομικές καταστάσεις, στο να κατανοούν το περιεχόμενό τους και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική κατάσταση και τα ακριβή αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) των οικονομικών μονάδων.

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

3. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως περιέρχεται σε γνώση των τρίτων - δημοσιεύεται ή υποβάλλεται στις αρμόδιες υπηρεσίες του Κράτους - σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑΤΟΣ

Στο προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι ακόλουθες πληροφορίες.

1. Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν: (1) για την αποτίμηση των διαφόρων στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων, (2) για τον υπολογισμό των διορθώσεων αξιών στοιχείων ενεργητικού (αποσβέσεις - προβλέψεις) και (3) για τον υπολογισμό των διορθώσεων αξιών στοιχείων ενεργητικού, σε περίπτωση που ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά επιτρέπουν την αναπροσαρμογή.

Οι τρόποι του κεφαλαίου <<πράξεις σε αντάλλαγμα και άλλα συναφή θέματα>> που εφαρμόζονται για την μετατροπή σε δραχμές των πράξεων σε συνάλλαγμα και για την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων των λογαριασμών που είναι εκφρασμένοι με ξένο νόμισμα.

Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που γίνονται παρεκκλίσεις από τις διατάξεις που καθορίζουν τις γενικές αρχές αποτιμήσεως, καθώς και από τις διατάξεις του κεφαλαίου, οι παρεκκλίσεις αυτές αναφέρονται με πλήρη αιτιολόγηση των λόγων που τις επέβαλαν και τους μεθόδους των συνεπειών που είχαν στη διαμόρφωση των απαιτήσεων - υποχρεώσεων και γενικά, της περιουσιακής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της οικονομικής μονάδας.

2. Σε περίπτωση που, με βάση ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, εφαρμόζονται διαφορετικές μέθοδοι αποτιμήσεως από τις γενικά νομοθετημένες, αναφέρεται η μέθοδος που εφαρμόστηκε και τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων για τα οποία οι αξίες διαμορφώθηκαν με τη μέθοδο αυτή. Στην περίπτωση αυτή, οι διαφορές από την εφαρμογή της διαφορετικής μεθόδου αποτιμήσεως από γενικά νομοθετημένες καταχωρούνται στους λογαριασμούς <<διαφορών αναπροσαρμογής>> του παθητικού (λογ. 41.06-07), ενώ στο προσάρτημα αναφέρεται και η φορολογική μεταχείριση των διαφορών αυτών.

Στην παραπάνω περίπτωση, στο προσάρτημα καταχωρείται ένας πίνακας που δείχνει τις μεταβολές των λογαριασμών <<διαφορές αναπροσαρμογής>>, που έγιναν μέσα στη χρήση. Στον πίνακα αυτό περιλαμβάνονται τα εξής στοιχεία:

- το αρχικό υπόλοιπο (στην αρχή της χρήσεως) των λογαριασμών <<διαφορές αναπροσαρμογής>>.
- οι διαφορές που μεταφέρθηκαν στους λογαριασμούς << διαφορές αναπροσαρμογής>>, μέσα στη χρήση.
- τα ποσά των λογαριασμών <<διαφορές αναπροσαρμογής>>, τα οποία κεφαλαιοποιήθηκαν ή μεταφέρθηκαν σε οποιοδήποτε λογαριασμό, μέσα στη χρήση, και οι λόγοι της μεταφοράς αυτής.
- το τελικό υπόλοιπο (στο τέλος της χρήσεως) των λογαριασμών

<<διαφορές αναπροσαρμογής>>.

Στην ίδια περίπτωση, για κάθε στοιχείο του ισολογισμού για το οποίο έγινε αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεώς του, με εξαίρεση τους λογαριασμούς αποθεμάτων, στο προσάρτημα αναφέρονται.

- είτε η αξία κτήσεως που προκύπτει σύμφωνα με τον γενικό κανόνα αποτιμήσεως και το συσσωρευμένο ποσό αποσβέσεων ή άλλων διορθώσεων, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

- είτε η διαφορά μεταξύ αξίας αναπροσαρμογής κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αξίας κτήσεως και σε περίπτωση που προηγήθηκαν και άλλες αναπροσαρμογές, ή συνολική διαφορά που προήλθε από αυτές.

3. Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων και οι διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων όταν δεν αναφέρονται αναλυτικά στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

4. Οι πρόσθετες αποσβέσεις του παγίου ενεργητικού, οι οποίες γίνονται για φορολογικούς σκοπούς, με αναφορά των σχετικών διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας.

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

6. Οι διαφορές από την αποτίμηση των αποθεμάτων και των ομοειδών στοιχείων στην τελευταία γνωστή τιμή αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού (διαφορές τιμής κτήσεως και τιμής αγοράς), συνολικά κατά κατηγορίες των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

7. Οι συναλλαγματικές διαφορές από απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα και ο λογιστικός χειρισμός τους, δηλ. εάν μεταφέρθηκαν ή καταχωρήθηκαν στον λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως ή σε οποιοδήποτε λογαριασμό του ισολογισμού. Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται και ο τρόπος της μελλοντικής τακτοποίησής τους.

8. Στοιχεία σχετικά με τις συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε άλλες επιχειρήσεις, όταν η συμμετοχή υπερβαίνει το 10% του κεφαλαί-

ου τους, τόσο στην περίπτωση που η συμμετοχή γίνεται απευθείας, όσο και στην περίπτωση που αυτή γίνεται μέσω τρίτου, ο οποίος ενεργεί στο όνομα του άλλου για λογαριασμό της οικονομικής μονάδας.

Συγκεκριμένα, για κάθε μία από τις επιχειρήσεις αυτές, αναφέρονται η επωνυμία και η έδρα, το ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιό τους, το ποσό της λογιστικής καθαρής θέσεώς τους (κεφάλαιο και αποθεματικών) και τα αποτελέσματα της τελευταίας χρήσεως για τα οποία καταρτίσθηκαν οικονομικές καταστάσεις. Οι πληροφορίες αυτές είναι δυνατό να παραλείπονται όταν είναι αμελητέες όσον αφορά τον σχηματισμό της πιστής εικόνας της περιουσιακής και οικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας. Επίσης, οι πληροφορίες οι σχετικές με την καθαρή θέση και τα ετήσια αποτελέσματα των επιχειρήσεων στις οποίες η οικονομική μονάδα έχει συμμετοχή είναι δυνατό να παραλείπονται όταν οι επιχειρήσεις αυτές δε δημοσιεύουν ισολογισμό και εφόσον η άμεση ή έμμεση συμμετοχή είναι μικρότερη από το 50% του κεφαλαίου τους.

9. Ο αριθμός και η οικονομική αξία των νέων μετοχών της εταιρείας, για τις οποίες έγινε εγγραφή κατά τη διάρκεια της χρήσεως, μέσα στα όρια του κεφαλαίου που έχει εγκριθεί.

Όταν η οικονομική μονάδα έχει αποκτήσει μέσα στη χρήση δικές της μετοχές (ίδιες μετοχές), σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, που πρέπει να αναφέρονται:

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

10. Ο αριθμός και η ονομαστική αξία (ή, σε περίπτωση που οι μετοχές δεν έχουν ονομαστική αξία, το λογιστικό ισοτίμο) των μετοχών της εταιρείας είναι περισσότερες από μία.

11. Ο αριθμός και η έκταση των ενσωματωμένων δικαιωμάτων προνομι-

ούκων μετοχών,ομολογιών μετατρέψιμων ή άλλου ομολόγου ή δικαιώματος όταν υπάρχουν.

12. Οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους είναι μεγαλύτερη από πέντε χρόνια από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού,κατά κατηγορία λογαριασμών και πίστωση και οι υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράχματες ασφάλειες,με αναφορά της φύσεως και της μορφής τους.

13. Οι υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό της οικονομικής μονάδας,εφόσον η παράθεσή τους είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της οικονομικής τους καταστάσεως (π.χ.αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία του προσωπικού ή υποχρεώσεις για εξόφληση ομολογιών υπέρ το άρτιο).Τυχόν τέτοιες υποχρεώσεις για συντάξεις,καθώς και τυχόν υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις,αναφέρονται χωριστά.

14. Οι καθαρές πωλήσεις κατά κατηγορίες δραστηριοτήτων και κατά γεωγραφικές περιοχές διαφέρουν σημαντικά μεταξύ τους.

15. Ο μέσος αριθμός του προσωπικού που χρησιμοποιήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως,αναλυμένος κατά κατηγορίες και οι αμοιβές - έξοδα προσωπικού με ανάλυση σε μισθούς - ημερομίσθια και κοινωνικές επιβαρύνσεις,με χωριστή αναφορά αυτών που είναι σχετικές με συντάξεις.

16. Η έκταση στην οποία ο υπολογισμός των αποτελεσμάτων χρήσεως επηρεάστηκε από αποτίμηση που έγινε κατά παρέκκλιση από τις νομοθετημένες αρχές αποτιμήσεως είτε στη χρήση του ισολογισμού,είτε σε προηγούμενη χρήση,με σκοπό να επιτευχθούν φορολογικές αλλαγές.Σε περίπτωση που η παρέκκλιση αυτή από νομοθετημένες αρχές αποτιμήσεως επηρεάζει σοβαρά τη μελλοντική φορολογία,σχετικά με τον επηρεασμό αυτό πρέπει να καταχωρούνται λεπτομερείς επεξηγηματικές πληροφορίες.

17. Τα ποσά των φόρων που οφείλονται καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν σε βάρος της κλειόμενης και των προηγούμενων χρήσεων,εφόσον τα ποσά αυτά είναι σημαντικά και δεν εμφανίζονται

στις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας.

18. Τα ποσά των αμοιβών που καταλογίστηκαν στη χρήση για των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως για τις υπηρεσίες τους, καθώς και οι δημιουργούμενες υποχρεώσεις για συντάξεις προς πρώην μέλη των παραπάνω οργανώσεων. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

19. Τα ποσά των προκαταβολών και των πιστώσεων που τυχόν δόθηκαν σε μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως και οφείλονται στην οικονομική μονάδα κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, με αναφορά του ετήσιου επιτοκίου των πιστώσεων αυτών και των ουσιαστών όρων τους, καθώς και οι υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους με τη μορφή οποιασδήποτε εγγυήσεως. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

20. Οι κάθε μορφής εγγυήσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού, κατά κατηγορίες. Σε περίπτωση που οι εγγυήσεις εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως, γίνεται ανάλυση των λογαριασμών αυτών. Οι εμπράγματα ασφάλειες (υποθήκες - προσημειώσεις) αναφέρονται χωριστά. Χωριστά, επίσης, αναφέρονται οι τυχόν εγγυήσεις που δίνονται προς όφελος συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

21. Οι μεταβολές των παχίων στοιχείων κατά τρόπο που για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του παχίου ενεργητικού να προκύπτουν, η αξία κτήσεως (αξία αγοράς ή κόστος παταγωγής), όπως διαμορφώθηκε στον ισολογισμό της προηγούμενης χρήσεως, οι αγορές της χρήσεως ή εξαγωγές (π.χ. πωλήσεις) της χρήσεως ή προσθήκες - βελτιώσεις της χρήσεως, οι αποσβέσεις της χρήσεως, οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και η αναπόσβεστη αξία κατά το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού.

Σε περίπτωση που κατά την πρώτη κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο αυτή, ανακύβουν δυσκολίες και για το σκοπό αυτό απαιτηθούν χρόνος και έξοδα, είναι δυνατόν να ληφθεί σαν αξία κτήσεως ή αναπόσβεστη αξία των

παγίων στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι αυτό θα αναφέρεται ρητά στο προσάρτημα.

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής της αξίας των στοιχείων του παγίου ενεργητικού, ως αξία κτήσεως λαμβάνεται η αξία αναπροσαρμογής.

22. Επεξηγηματικές πληροφορίες, μαζί με διευκρινήσεις αναφορικά με τη φύση τους και την επίδρασή τους στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, για τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, καθώς και για τα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων τα οποία εμφανίζονται στη χρήση του ισολογισμού, όταν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας. Επίσης, αναλύσεις των ποσών των λογαριασμών 36.01 <<έσοδα χρήσεως εισπρακτέα>> και 56.01 <<έξοδα χρήσεως πληρωτέα>>, αν τα ποσά αυτά είναι σημαντικά.

23. Τα συνολικά ποσά των κάθε είδους οικονομικών δεσμεύσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις εγγυήσεις και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής θέσεως της εταιρίας. Τυχόν υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως π.χ. μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και οι οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, αναφέρεται χωριστά.

24. Ανάλυση των λογαριασμών του ισολογισμού Β(1) <<έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως>>, Β(3) <<τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου>> και Γ(1) <<έξοδα ερευνών και αναπτύξεως>>. Σε περίπτωση που η απόσβεση των εξόδων ερευνών και αναπτύξεως δε γίνεται σύμφωνα με το γενικό κανόνα της πενταετίας, αλλά σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, αναφέρονται οι περιπτώσεις αυτές και οι ειδικές διατάξεις στο προσάρτημα.

25. Η χρήση της δυνατότητας αποτιμήσεως των αποθεμάτων κατά παρέκκλιση από τους κανόνες αποτιμήσεως (π.χ. σε τιμές εμπορικές οι οποίες είναι δυνατό να είναι πολύ χαμηλότερες από τη αξία κτήσεως) και οι λόγοι που την επέβαλαν, σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση της δυνατότητας αυτής με βάση ειδικές διατάξεις της

νομοθεσίας.

26. Ανάλυση του λογαριασμού του ισολογισμού <<λοιπές προβλέψεις>> όταν είναι αξιόλογες.

27. Σε περίπτωση παρεκκλίσεως σε μια χρήση, από την αρχή κατά την οποία δεν επιτρέπεται η μεταβολή από χρήση σε χρήση της καθορισμένης δομής του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, η οποία είναι δυνατόν να γίνει μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία, αναφέρονται η παρέκκλιση και οι λόγοι που την επέβαλαν, με πλήρη αιτιολόγηση της σκοπιμότητας της παρεκκλίσεως αυτής.

28. Αναλύσεις των συμπυκνών στοιχείων των κατηγοριών εκείνων του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς. Όταν η οικονομική μονάδα κάνει τέτοιες συμπτύξεις, είναι υποχρεωμένη να παρουσιάζει τις αντίστοιχες αναλύσεις.

29. Επεξηγηματικές σημειώσεις, σχετικές με τη συγκρισιμότητα των κονδυλίων της χρήσεως του ισολογισμού και των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσεως, όταν τα κονδύλια που απεικονίζονται στον ισολογισμό και στα αποτελέσματα χρήσεως, για διάφορους λόγους, δεν απόλυτα συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της προηγούμενης χρήσεως. Επίσης, σχετικές επεξηγηματικές σημειώσεις, όταν γίνεται ανακατάταξη των ποσών των αντίστοιχων λογαριασμών της προηγούμενης χρήσεως για να γίνουν αυτά συγκρίσιμα με τα ποσά της κλειόμενης χρήσεως.

30. Επεξηγηματικές σημειώσεις, σχετικές με την σχέση που υπάρχει μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του ισολογισμού, όπως π.χ. στην περίπτωση των κατηγοριών Γ(I) (6) του παθητικού και Γ(III) (5) του ενεργητικού.

31. Επεξηγηματικές πληροφορίες, σχετικές με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις, σύμφωνα με όσα καθορίζονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.

32. Οποιοσδήποτε άλλες πληροφορίες που απαιτούνται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας ή που κρίνονται αναγκαίες για την επίτευξη των σκοπών της αριότερης πληροφόρησης των μετόχων και

της παρουσιάσεως (θέσεως) και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.

III. Χρεόγραφα
 (34.00-03+
 34.10-13+
 34.20-21)
 (34.05-06
 +34.15-16
 +34.22-23)
 Υπολ. Λ/34
 34.25

XXX

XXX
 XXX
 XXX
 XXX

2. Όμολογίες
 3. Λοιπά χρεόγραφα
 4. Τόκεις μετοχές

XXX XXX
 XX XXX

Μείον: Οφειλόμενες δόσεις

XXX XXX

IV. Διαθέσιμα
 38.00
 38.02
 38.03-08

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

1. Ταμείο
 2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα
 3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας

Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού
 (ΔI+ΔII+ΔIII+ΔIV)

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00
 36.01
 Υπολ. Λ/38

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

1. Έσοδα επόμενων χρήσεων
 2. Έσοδα χρήσεως δουλευμένα
 3. Λοιποί μεταβατικοί Λ/ομοί

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

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

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
 (Α+Β+Γ+Δ)

XXX XXX
 XXX XXX

XXX XXX
 XXX XXX

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ

01
 02
 03
 04

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
 2. Χρεωστικοί λογαριασμοί έγγυησεων και έμπόρευτων άσφαλειών
 3. Απατήσεις από άμφοτεροβαρείς συμβάσεις
 4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

1. Έσοδα επόμενων χρήσεων
 2. Έσοδα χρήσεως δουλευμένα
 3. Λοιποί μεταβατικοί Λ/ομοί

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

Εκ
 Δοτ. Ε.Π.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ

05
 06
 07
 08

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

1. Δικαιούχοι άλλότρων περιουσιακών στοιχείων
 2. Πιστωτικοί λογαριασμοί έγγυησεων και έμπόρευτων άσφαλειών
 3. Υποχρεώσεις από άμφοτεροβαρείς συμβάσεις
 4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως

XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX
 XXX XXX

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λ/80)
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 Ιανουαρίου-31 Δεκεμβρίου 1984)

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΛΕΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
(όπως θα καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και
ισολογισμών)

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

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Πωλήσεις

70	- Εμπορευμάτων	XXX
71	- Προϊόντων έτοιμων και ήμιτελών	XXX
72	- Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	XXX
72	- Πρώτων και βοηθητικών υλών-υλικών συσκευασίας	XXX
72	- Αναλώσιμων υλικών	XXX
72	- Ανταλλακτικών πάγων στοιχείων	XXX
72	- Είδων συσκευασίας	XXX
72	- Άχρηστου υλικού	XXX
73	- Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	XXX

2. Λοιπά οργανικά έσοδα

74	- Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	XXX
75	- Έσοδα παρεπόμενων άσχολιών	XXX
76	- Έσοδα κεφαλαίων	XXX
78.05	- Χρησιμοποιημένες προβλέψεις έκμεταλλεύσεως	XXX

των λογαριασμών 80.00, 80.01, 80.02, 80.03 και 86

Επιχειρήσεις

80.02 Έξοδα Μη Προσδιοριστικά των Μικτών Απορροών

από 80.00 Καταρτίστηκε
Επιχειρήσεως

Χρεώνεται με πίστωση του 80.01 για την
μεταφορά των εξόδων:

Πιστώνεται
οι 80.02

πληνεται με τιμή προαπο-
σπασμένων πιστών απορροών
Εξοδα για την μεταφορά τους
80.02

= Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη καταρχήν
συνολικού ποσού 92.06
Εξοδα λειτουργίας λειτουργίας
προκρίνεται από τον 99.01
Εξοδα λειτουργίας εργασιών
προκρίνεται από τον 92.02

για την μεταφο-
ρά των 80.02
86 Αποσβε-
στικά Χρήματα

Εάν ΤΥ μικτά κέρδη
και μεταφέρονται στον 86

Εξοδα Διαθέσιμων Αρνημάτων
από τον λογαίο 92.03

Εξοδα συρροχών και χρεωφύλων
προκρίνεται από τον 64.10

Διαφορές αποσπασμού συρροχών
και χρεωφύλων
προκρίνεται από τον 64.11

Διαφορές από λογισμικά συρροχών
και χρεωφύλων από τον 64.12

Χρεωστικοί Τοκοί ή συντάξη εισόν
προκρίνεται από τον 65

Μη Προσδιοριστικά Μικτών Απορροών

Πιστώνεται με χρέωση του 80.01 για
την μεταφορά των εξόδων:

- Άλλα έξοδα επιρροών = προκρίνεται από τον 74, 75, 78.05
- Έξοδα συρροχών = προκρίνεται από τον 76.00
- Έξοδα χρεωφύλων = προκρίνεται από τον 76.01
- Διαφορές (κέρδη) από πώληση συρροχών-χρεωφύλων = προκρίνεται από τον 76.04
- Πιστωτικοί Τοκοί ή συντάξη εισόν = προκρίνεται από τον 76.02 - 76.99

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)

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

	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1984	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 1983
I. Αποτελέσματα έκμεταλλεύσεως		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	XXX	XXX
Μείον: Κόστος πωλήσεων	XXX	XXX
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) έκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
Πλέον: Άλλα έσοδα έκμεταλλεύσεως	XX	XX
Σύνολο	XXX	XXX
ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	XXX
2. Έξοδα λειτουργίας έρευνών-ανάπτυξης	XXX	XXX
3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX	XXX
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) έκμεταλλεύσεως	XX	XX
ΠΛΕΟΝ (ή μείον)		
1. Έσοδα συμμετοχών	XX	XX
2. Έσοδα χρεογράφων	XX	XX
3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
4. Πασιπικοί τόκοι και συναφή έσοδα	XX	XX
Μείον:		
1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
Όλικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) έκμεταλλεύσεως	XX	XX
II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα		
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	XX	XX
2. Έκτακτα Κέρδη	XX	XX
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
Μείον:		
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	XX	XX
2. Έκτακτες ζημιές	XX	XX
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX
Όργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)	XX	XX
ΜΕΙΟΝ:		
Σύνολο άσπασεων πάγων στοιχείων	XX	XX
Μείον: Οι από αυτές ένοσηματιμένες στο λειτουργικό κόστος	XX	XX
ΜΕΙΟΝ: ΑΝΤΙΤΕΤΕΣΤΑΜΑΤΑ	XX	XX
86.01.72 και 73		
(70 έως και 73)-86.00.00		
86.00.00 (80.01)		
86.00.01 (74.75 και 78.05)		
86.00.02 (92.01)		
86.00.03 (92.02)		
86.00.04 (92.03)		
86.01.00 (76.00)		
86.01.01 (76.01)		
86.01.02 (76.04)		
86.01.03 (76.02 έως 76.98, πλην 76.04)		
86.01.07 (64.11)		
86.01.08 (64.10 και 64.12)		
86.01.09 (65)		
86.00.+ 86.01 (λογ. 80)		
86.02.00 (81.01)		
86.02.01 (81.03)		
86.02.02 (82.01)		
86.02.03 (84)		
86.02.07 (81.00)		
86.02.08 (81.02)		
86.02.09 (82.00)		
86.02.10 (83)		
86.+85		
86		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)

	Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983
88.00 ή 88.01 (86.99)	XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	XXX	XXX
	(+)	(-)
88.06 (42.04)	(-XXX)	XXX
88.07 ('Υπολ/σμοί 41)	XXX	XXX
	(+)	(+)
88.08	XXX	XXX
88.09	XXX	XXX
88.99.	XXX	XXX
88.98	(-XXX)	(-XXX)
41.02	XXX	XXX
53.01	XXX	XXX
53.01	XXX	XXX
41.03	XXX	XXX
41.04-05	XXX	XXX
41.08	XXX	XXX
53.08	XXX	XXX
42.00	XXX	XXX

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως
 Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών)
 προηγούμενων χρήσεων

(+) ή (-): Διαφορές φορολογικού ελέγχου
 προηγούμενων χρήσεων
 Αποθεματικά προς διάθεση
 Σύνολο

ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ
 2. Λοιποί μη έναρματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
 κέρδη προς διάθεση
 ή

Ζημιές εις νέο

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

1. Τακτικό αποθεματικό
2. Πρώτο μέρος
3. Πρόθετο μέρος
4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)
5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)
6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)
7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου
8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο