



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: «Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8-ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ- ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ»

Σπουδάστρια:
Ξηρογιάννη Νικ. Βαρβάρα

Επιβλέπων καθηγητής:
Φάββας Γεώργιος

ΚΑΛΑΜΑΤΑ
ΜΑΙΟΣ 2008

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Γενικό Λογιστικό Σχέδιο-Εισαγωγή.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	
Εισαγωγή στη λογιστική.....	7
Διάκριση και λειτουργία των λογαριασμών της Γενικής Εκμετάλλευσης σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.....	10
1.1 Η θέση της Λογιστικής στην οικονομική επιστήμη.....	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	
Παραδεκτές αρχές της Λογιστικής.....	13
2.1 Θεμελιώδεις λογιστικές παραδοχές	14
2.1.1 Η παραδοχή της αυτοτέλειας της λογιστικής οντότητας.....	14
2.1.2 Η παραδοχή της νομισματικής μονάδας μέτρησης	14
2.1.3 Η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας	15
2.1.4 Η παραδοχή της περιοδικότητας των αποτελεσμάτων.....	15
2.2 Παραδεκτές αρχές της λογιστικής	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	
ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ	
3.1 Σκοπός και σημασία του Ε.Γ.Λ.Σ.....	17
3.2 Περιεχόμενο Ε.Γ.Λ.Σ.....	18
3.3 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα Ε.Γ.Λ.Σ.....	21
3.4 Όργανα εφαρμογής της λογιστικής τυποποίησης.....	21
3.5 Διάρθρωση του σχεδίου Λογαριασμών	22
3.6 Ομάδες λογαριασμών.....	23
3.7 Ταξινόμηση των λογαριασμών.....	27
3.8 Κωδικοποίηση λογαριασμών.....	28
3.9 Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	
4.1 Ομάδα 1 Πάγιο ενεργητικό.....	31
4.2 Ομάδα 2 Αποθέματα.....	31
4.3 Ομάδα 3 Απαιτήσεις και διαθέσιμα.....	32
4.4 Ομάδα 4 Καθαρή θέση- Προβλέψεις- Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	33
4.5 Ομάδα 5 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	33
4.6 Ομάδα 6 Οργανικά έξοδα κατ' είδος.....	34
4.7 Ομάδα 7 Οργανικά έσοδα κατ' είδος.....	34
4.8 Ομάδα 8 Λογαριασμοί αποτελεσμάτων.....	35
4.9 Ομάδα 9 Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης	35
4.10 Ομάδα 10 λογαριασμοί τάξης	35
ΟΓΔΟΗ ΟΜΑΔΑ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	
5.1 Περιεχόμενο της ομάδας 8.....	44
5.1.1 Λογ/σμός 80 «Γενική Εκμετάλλευση.....	45
5.1.2 Λογ/σμός 80.00 «Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης.....	45
5.1.3 Λογ/σμός 80.01 «Μικτά αποτελέσματα	46

5.1.4 Λογ/σμός 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».....	46
5.1.5 Λογ/σμός 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».....	47

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 81

6.1 Έννοια των έκτακτων και ανόργανων εσόδων και εξόδων κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.....	48
6.1.1 Περιεχόμενο και λειτουργία του λογ/σμού 81.....	48
6.1.2 Λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγματικών διαφορών....	49
6.1.3 Λογ/σμός 81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα».....	50
6.1.4 Λογ/σμός 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα».....	50
6.1.5 Λογ/σμός 81.02 «έκτακτες ζημιές» 81.03 «έκτακτα κέρδη».....	51

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 82-85

7.1 Λογιστικός χειρισμός του λογ/σμού 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».....	52
7.1.1 Λογαριασμός 82.00.....	52
7.1.2 Λογαριασμός 82.01.....	52
7.2 Λογαριασμός 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	53
7.3 Λογ/σμός 84 «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».....	53
7.4 Λογ/σμός 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».....	53

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86-89

8.1 Λογιστικός χειρισμός του λογ/σμού 86 «αποτελέσματα χρήσης».....	55
8.2 Λογ/σμός 87.....	56
8.3 Λογ/σμός 88 «αποτελέσματα προς διάθεση».....	57
8.4 Λογ/σμός 89 «ισολογισμός».....	57

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

9.1 Η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσης	59
9.2 Ενεργητικό.....	60
9.3 Παθητικό.....	60

ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Ε.Γ.Λ.Σ.- ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΣΕ ΠΛΗΡΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.-

ΤΗΡΗΣΗ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	61
--	-----------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

10.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

10.1.1 Έννοια και διακρίσεις των αποτελεσμάτων.....	63
10.1.2 Τα αποτελέσματα από λογιστική άποψη.....	63
10.1.3 Τα αποτελέσματα από άποψη εμπορικής νομοθεσίας.....	64
10.1.4 Τα αποτελέσματα από φορολογική άποψη.....	65

10.1.5	Εννοια του αποτελέσματος εκμετάλλευσης.....	66
10.1.6	Διακρίσεις των αποτελεσμάτων	67
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΣΤΗ ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ- ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ.....	68
10.2	Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης.....	76
10.3	Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων.....	76
10.4	Η κατάσταση του λογ/σμού γενικής εκμετάλλευσης.....	76
10.5	Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης.....	77
	ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ- ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ, ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ, ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕ. ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ.....	78
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11		
11.1	Φορολογία εισοδήματος της Α.Ε	
11.1.1	Προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος της Α.Ε.....	91
11.1.2	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος.....	91
11.1.3	Χρόνος καταβολής του φόρου.....	92
11.1.4	Χρόνος καταβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος της Α.Ε. στην εφορία.....	92
11.1.5	Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου και μερισμάτων και λοιπών οφειλών από μετοχικούς τίτλους.....	92
	ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.....	94
11.1.6	Λογιστικά,φορολογικά ζητήματα-Διαπιστώσεις.....	100
11.2	Διάκριση των διαφορών μεταξύ του φόρου εισοδήματος επί των λογιστικών κερδών και του φόρου εισοδήματος επί των φορολογητέων κερδών	101
11.3	Λογιστική αντιμετώπιση των «λογιστικών διαφορών.....	102
11.3.1	Λογιστική αντιμετώπιση των «οριστικών λογιστικών διαφορών».....	102
11.3.2	Λογιστική αντιμετώπιση των προσωρινών λογιστικών διαφορών.....	102
11.3.3	Επιχειρήματα υπέρ της διαχρονικής κατανομής του φόρου εισοδήματος	103
11.4	Λογιστική απεικόνιση του φορολογικού πλεονεκτήματος από τις ζημιές της χρήσης που μεταφέρονται εις νέο.....	103
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12		
12.1	ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	107
12.2	Ανάλυση των αριθμοδεικτών.....	112
	Βιβλιογραφία.....	122

ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο καθηγητής SCHAMALENBACH ο πρωτοπόρος αυτός σοφός, το 1929 έγραφε ότι κατανοήθηκε κάπως αργά ότι ένα καλώς διορθωμένο σχέδιο λογαριασμών είναι ισχυρός παράγοντας της καθόλου ορθολογιστικής οργανώσεως.

Η απήχηση του μηνύματος και των πρωτοποριακών εργασιών του SCHAMALENBACH υπήρξε πολύ μεγάλη. Η εξέλιξη της λογιστικής τυποποίησης στις δυτικές χώρες δικαιώσε κάπως αργά τον Γερμανό καθηγητή αφού σήμερα είναι πέρα από κάθε αμφισβήτηση ότι η εφαρμογή της λογιστικής τυποποίησης στη Δυτική Γερμανία όπου είναι σχεδόν καθολική, υπήρξε κατά γενική αναγνώριση ουσιαστικός παράγοντας της καταπληκτικής μεταπολεμικής ανάπτυξης της γερμανικής οικονομίας.

Δεν αμφισβητείται επίσης ότι το άρτια οργανωμένο σύστημα του Γαλλικού Γ.Λ.Σ. πρόσφερε μεγάλες υπηρεσίες στην οργάνωση και ανάπτυξη της νεότερης Γαλλικής Οικονομίας, ότι η κατά κλάδους οργάνωση και τυποποίηση σε ενιαία βάση στις Η.Π.Α. έχει συμβάλλει σημαντικά στην κολοσσιαία ανάπτυξη της οικονομίας της χώρας αυτής καθώς επίσης ότι το ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο του 1928 από το σύνολο των εκμεταλλεύσεων της Σοβιετικής Ένωσης θεωρήθηκε από τότε μια από τις κυριότερες βάσεις στις οποίες στηρίχθηκε η γιγαντιαία εξέλιξη της Σοβιετικής βιομηχανίας.

Η χώρα μας που όπως είναι γνωστό στερείται πείρας εφαρμογής ενιαίων λογιστικών αρχείων έμεινε πίσω στη λογιστική τυποποίηση παρά τις σοβαρές προσπάθειες ανθρώπων της θεωρίας, της διοίκησης και της πράξης.

Ενέργειες και εργασίες που έγιναν μετά το 1950 επί 25 και πλέον έτη έμειναν χωρίς ουσιαστικά αποτελέσματα.

Το 1976 έπειτα από ενδιαφέρον που είχε δείξει από το 1962 ο τότε πρωθυπουργός κ. Κωνσταντίνος Καραμανλής και έπειτα από σχετική ερώτηση που κατέθεσε στη Βουλή το 1975 ο κ. Μιλτιάδης Έβερτ ως βουλευτής, συστήθηκε από τον τότε Υφυπουργό Συντονισμού κ. Γεώργιο Κοντογεώργη ομάδα εργασίας για την κατάρτιση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) και την εφαρμογή της λογιστικής τυποποίησης στη χώρα μας με πρόεδρο τον κ. Σπ. Βασιλείου.

Η ομάδα αυτή όμως συμπληρώθηκε και ανασυγκροτήθηκε μεταγενέστερα ώστε να περιλάβει τελικά στη σύνθεσή της 30 μέλη από ειδικούς επιστήμονες και εκπροσώπους των επιστημονικών οργανώσεων, της Δημόσιας Διοίκησης, των παραγωγικών τάξεων και της οργάνωσης των επαγγελματιών λογιστών, κατάρτισε το Ε.Γ.Λ.Σ. Τον Απρίλιο του 1980 ο τότε υπουργός οικονομικών καθηγητής κ. Αθαν. Κανελλόπουλος με την ουσιαστική συμβολή στην κατάρτιση, την εισήγηση και την ψήφιση από

τη Βουλή του νόμου 1041/1980 άνοιξε το δρόμο για την ουσιαστική καθιέρωση του θεσμού του Ε.Γ.Α.Σ. στην Ελλάδα, το περιεχόμενο του οποίου περιλαμβάνεται στο Π.Δ. 1123/1980 που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του παραπάνω νόμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

« Για να κατανοήσει ο μελετών ποιους σκοπούς επιδιώκει η Λογιστική, ποια προβλήματα έχει να επιλύσει, ποιες δυσχέρειες εμφανίζονται από τις διάφορες εφαρμογές της, είναι απαραίτητο να λάβει, από την αρχή της μελέτης του μια σύντομη εικόνα του κόσμου, των κάθε φύσεων και μορφής οικονομικών οργανισμών, που αποτελούν το πεδίο εφαρμογών της λογιστικής».

Με τα παραπάνω λόγια ξεκινά το βιβλίο του «ΑΡΧΑΙΑ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ» ο θεμελιωτής των Γενικών Αρχών της Λογιστικής στην Ελλάδα, ο αείμνηστος καθηγητής **Μάριος Τσιμάρας**.

Η Λογιστική είναι σήμερα η γλώσσα των επιχειρήσεων που ξεκίνησε από την οικονομική και διαχειριστική σκέψη των ανθρώπων.

Όταν προγραμματίζουμε πόσα και ποιας αξίας αγαθά θα αποκτήσουμε με τα χρήματα που έχουμε στη διάθεσή μας, όταν προμηθευόμαστε τρόφιμα ή άλλα αγαθά για να καλύψουμε μελλοντικές μας ανάγκες, όταν καταθέτουμε τα χρήματά μας στην Τράπεζα επιδιώκοντας μεγαλύτερο τόκο, τότε χρησιμοποιούμε λογιστική σκέψη. Με τη Λογιστική *ερμηνεύουμε, μετρούμε και περιγράφουμε* την οικονομική μας δραστηριότητα. Οι άνθρωποι που ασχολούνται με τις επιχειρήσεις, οι τραπεζίτες, οι έμποροι, οι ελεύθεροι επαγγελματίες, χρησιμοποιούν απαραίτητα τη Λογιστική.

Ο όρος **Λογιστική** που σημαίνει «η τέχνη του κρατύν λογιστικά βιβλία» προέρχεται από το επίθετο λογιστικός-η-ον που σημαίνει λογικός, έλλογος (= ο έχων νουν). Από το επίθετο αυτό προέρχεται και η λέξη **Λογιστής** που στα αρχαία σήμαινε ο διδάσκαλος της λογιστικής ή ο λογικά σκεπτόμενος. **Λογιστήριο** στην αρχαία Αθήνα ήταν ο τόπος όπου συνεκάθονταν οι λογιστές. Σήμερα σημαίνει γραφείο όπου διεξάγεται η λογιστική υπηρεσία.

Η λογιστική, παρόλο που ερίζει τη γέννησή της πριν από την ανακάλυψη της γραφής, καθιερώθηκε σαν επιστήμη ή τεχνική από τις αρχές του 16^{ου} αιώνα όταν το 1494 ο φραγκισκανός μοναχός και μαθηματικός Luca Pacciolo έγραψε στην Ιταλική γλώσσα το πρώτο βιβλίο λογιστικής.

Σήμερα η λογιστική θεωρείται ότι έχει τις ρίζες της στα Μαθηματικά και στο Δίκαιο. Είναι όμως κλάδος του Οικονομικού και Επιχειρησιακού Λογισμού. Με τη βοήθεια της Λογιστικής, η διοίκηση όλων των οικονομικών οργανισμών (οικονομικών μονάδων) μπορεί να έχει σαφή εικόνα της λειτουργίας τους και να χαράσσει τη μελλοντική πορεία τους. Με βεβαιότητα μπορούμε να πούμε ότι η λογιστική αποτελεί τον καθρέφτη αλλά και την πυξίδα των οικονομικών οργανισμών.

Οι πάσης φύσεως αριθμοί είναι το θεμέλιο της ίδρυσης, οργάνωσης, ανάπτυξης, εξυγίανσης και λειτουργίας των οικονομικών οργανισμών. Η

Λογιστική με επιστημονικό τρόπο συλλέγει, ταξινομεί, καταγράφει και συσχετίζει τους πάσης φύσεως αριθμούς, διαχρονικά για να συναχθούν επιστημονικά συμπεράσματα και να ληφθούν ορθολογικές αποφάσεις από τη Διοίκηση του οικονομικού οργανισμού.

Από νεότερους ακαδημαϊκούς και συγγραφείς της Λογιστικής, έχουν επιχειρηθεί διάφοροι ορισμοί της Λογιστικής που άλλοι την αποκαλούν «επιστήμη» και άλλοι «επιστημονική τεχνική». Παρακάτω παρατίθενται μερικοί από τους χαρακτηριστικότερους ορισμούς της ελληνικής βιβλιογραφίας:

Λογιστική είναι η τέχνη της ερμηνείας μέτρησης και περιγραφής της οικονομικής δραστηριότητας.

Λογιστική είναι η ορθολογική μέθοδος της παρατήρησης, ανάλυσης, ταξινομήσεως και καταγραφής των οικονομικών γεγονότων.

Λογιστική είναι η τεχνική της απεικονίσεως, ταξινομήσεως και συνοψίσεως κατ' έλλογο τρόπο και σε χρηματικές αξίες, των συναλλαγών και γεγονότων, τα οποία, εν μέρει τουλάχιστον, έχουν οικονομικό χαρακτήρα, καθώς και την ερμηνεία των αποτελεσμάτων των οικονομικών αυτών πράξεων.

Λογιστική είναι η επισήμη των λογαριασμών.

Λογιστική είναι η διαδικασία η οποία καταγράφει τις συναλλαγές, συγκεντρώνει, καταγράφει, ταξινομεί και αναλύει όλες τις ποσοτικές πληροφορίες, τις οποίες παρουσιάζει στη Διοίκηση για τη λήψη αποφάσεων.

Λογιστική είναι η τεχνική της καταχώρησεως, ταξινομήσεως και εκθέσεως συνοπτικώς αλλά ενεργώς, δια χρηματικών όρων, των συναλλαγών και γεγονότων τα οποία είναι, μερικώς τουλάχιστον, χρηματοοικονομικού χαρακτήρος, ως και της επεξηγήσεως των εξ' αυτών αποτελεσμάτων.

Λογιστική είναι η επισήμη που καταγράφει –κατόπιν αναλύσεως και ταξινομήσεως– τις οικονομικές πράξεις της επιχειρήσεως κατὰ τρόπο που να είναι εφικτή η ανάκληση στη μνήμη, η άντληση πληροφοριών και ο έλεγχος αυτών.

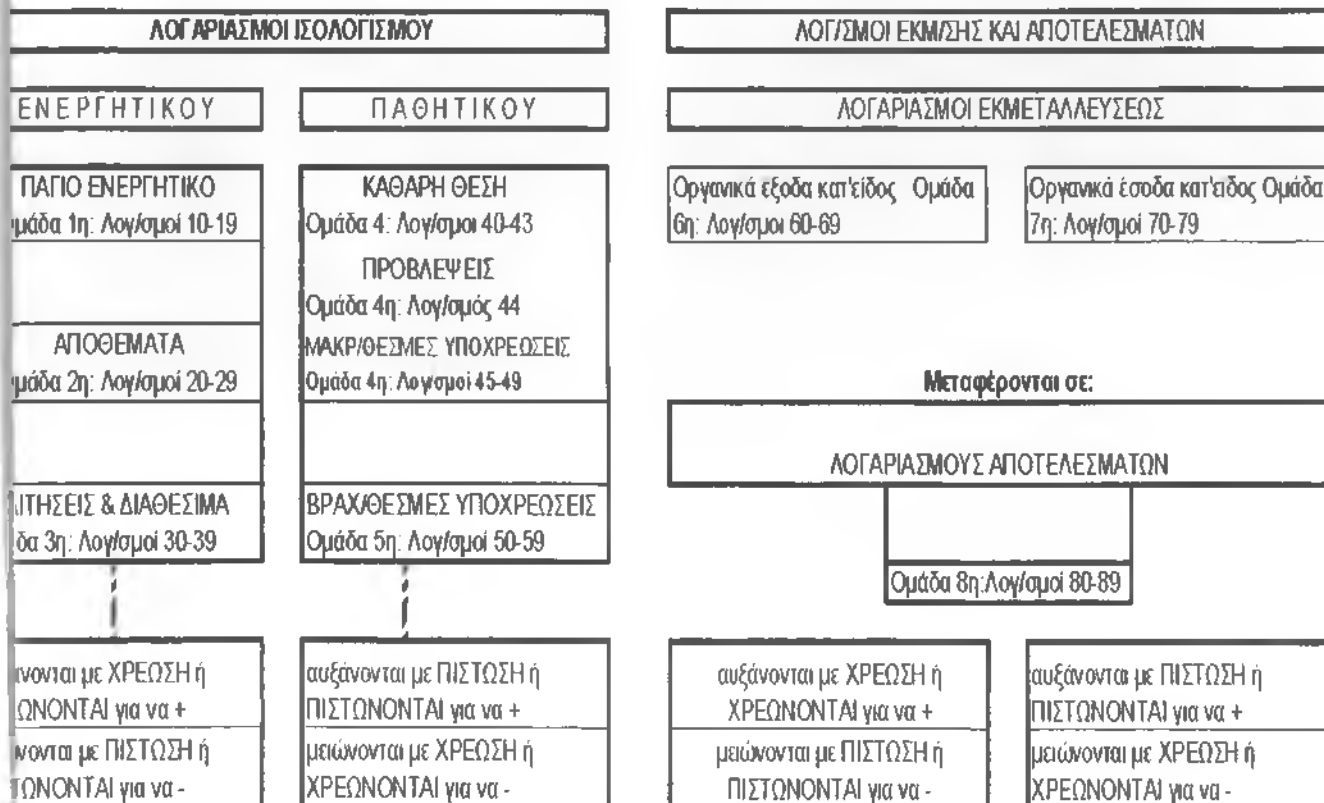
Λογιστική είναι η επισήμη που ασχολείται με τη συστηματική συλλογή και παροχή κοινωνικοοικονομικών πληροφοριών οι οποίες προέρχονται από τους οικονομικούς οργανισμούς και είναι απαραίτητες για τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων.

Λογιστική είναι η επισήμη της καταχώρησης και ταξινομήσεως των συναλλαγών και γεγονότων της επιχείρησης, κύρια χρηματοοικονομικού χαρακτήρα και η τεχνική της κατάρτισης ουσιωδών συνθέσεων, αναλύσεων και διεύρυνσης αυτών των συναλλαγών και γεγονότων και της μεταβίβασης των αποτελεσμάτων στα πρόσωπα που λαμβάνουν αποφάσεις ή προβαίνουν σε εκτιμήσεις.

Η Λογιστική αποτελεί επιστημονική μεθοδολογία που θεμελιώνεται πάνω σε ένα σύστημα παραδοχών και κανόνων γενικής αποδοχής και βασικής πρακτικής σημασίας.

Τέλος, όπως και να χαρακτηριστεί η Λογιστική, επιστήμη ή τεχνική, σημασία έχει η ορθολογική εφαρμογή της και το έργο της, που είναι η **Διοίκηση, η Διαχείριση και ο έλεγχος.**

ΔΙΑΚΡΙΣΗ & ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΜΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε-Γ.Λ.Σ.



1.1. Η θέση της Λογιστικής στην Οικονομική Επιστήμη

Λογιστική είναι η επιστημονική τέχνη της ερμηνείας, μέτρησης και περιγραφής της οικονομικής δραστηριότητας. Είναι η «γλώσσα των οικονομικών οργανισμών» και αποτελεί τη «φάση των επιχειρηματικών αποφάσεων».

Η Λογιστική αποτελεί την μοναδική μέθοδο της οικονομικής παρατήρησης που οδηγεί στην επιστημονική οργάνωση.

Η Λογιστική συνιστά τη «σπονδυλική στήλη» του Οικονομικού και Επιχειρησιακού Λογισμού και αυτός με τη σειρά του, αποτελεί «αλάθητο μέσο» της Διοικήσεως και της Οργανώσεως των πάσης φύσεως οικονομικών οργανισμών.

Η Λογιστική δεν μπορεί, μόνη της να αποτελέσει αυτοτελή επιστήμη. Η ανάπτυξη και η εξέλιξή της γίνεται παράλληλα και μέσα από την ανάπτυξη και εξέλιξη της οικονομικής επιστήμης. Η προσπάθεια στο να ενταχθεί η Λογιστική στις Θετικές Επιστήμες και ουσιαστικά στην Μαθηματική Επιστήμη, επειδή έχει τις ρίζες της στην ισότητα $E = \Pi + ΚΠ$ δεν μπορεί να ευσταθήσει. Ο ισχυρισμός ότι η Λογιστική αποτελεί κανόνα και μέσο εφαρμογής φορολογικής και διοικητικής νομοθεσίας δεν θα μπορούσε να την εντάξει στις θεωρητικές επιστήμες και μάλιστα στη Νομική Επιστήμη. Η Οικονομική Επιστήμη καθώς και η Οικονομική των Επιχειρήσεων που αποτελεί κλάδο της και η οποία έχει αντικείμενο έρευνας τους οικονομικούς οργανισμούς και τα φαινόμενα που τους περιβάλλουν, χρησιμοποιεί τον Οικονομικό και Επιχειρησιακό Λογισμό, ο οποίος είναι σύστημα επιστημονικών μεθόδων ποσοτικής ανάλυσης με σκοπό την αριστοποίηση της δράσης και του αποτελέσματος του οικονομικού οργανισμού. Οι πηγές πληροφόρησης του Οικονομικού και Επιχειρησιακού λογισμού είναι, κυρίως, οι Οικονομικές Καταστάσεις που με ξεχωριστό και ιδιόρρυθμο τρόπο συντάσσονται από τη Λογιστική. Η ιδιόρρυθμη αυτή τεχνική της ταξινόμησης, καταγραφής και παρακολούθησης των περιουσιακών μεταβολών, του προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος και της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων, βασιζόμενη στις επιστημονικά παραδεκτές λογιστικές αρχές, συνθέτουν το **Λογιστικό Λογισμό**.

Μετά τα παραπάνω μπορούμε να ισχυριστούμε ότι η Λογιστική, αποτελεί επιστημονικό μέσο έρευνας, συγκέντρωσης, ταξινόμησης, καταγραφής, μέτρησης και ερμηνείας των οικονομικών και κοινωνικών φαινομένων.

Η Λογιστική είναι η επιστήμη των λογαριασμών.

Είναι ενταγμένη στη σφαίρα των οικονομικών επιστημών και αποτελεί σπόνδυλο του οικονομικού και επιχειρησιακού λογισμού.

Οικονομικός λογισμός είναι το αρμονικό σύνολο των χρηματοοικονομικών υπολογισμών κάθε οικονομικής ομάδας.

Επιχειρησιακός λογισμός είναι το σύστημα επιστημονικών μεθόδων

ποσοτικής ανάλυσης με σκοπό την αριστοποίηση της δράσης και των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.

Οικονομικός και Επιχειρησιακός λογισμός πηγάζουν από την αρχή της οικονομίας, η οποία επιδιώκει:

Με την μικρότερη δυνατή θυσία, το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα.

Λογιστική μετράει, συγκεντρώνει, νομεί και καταχωρεί σε λογαριασμούς, με ομοιόμορφο και σταθερό τρόπο, την θυσία που αβλήθηκε μέσα σε μια ορισμένη χρονική περίοδο. (Λογαριασμοί εξόδων)

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ
Κοινωνική Οικονομική
Οικονομική των Επιχειρήσεων
**Οικονομικός και
Επιχειρησιακός Λογισμός
Λογιστική**

Η λογιστική μετράει, συγκεντρώνει, ταξινομεί και καταχωρεί σε λογαριασμούς, με ομοιόμορφο και σταθερό τρόπο, το αποτέλεσμα που πραγματοποιήθηκε μέσα στην αυτή χρονική περίοδο. (Λογαριασμοί εσόδων)

ΓΕΝΙΚΗ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΣ

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ

ΤΑΞΗΣ
ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗ

ΙΔΙΩΤΙΚΗ

ΚΛΑΔΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΜΙΚΤΗ

ΔΗΜΟΣΙΑ

ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΑΣΦΑΛΕΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ

ΝΟΜΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ
Αστικό δίκαιο
Εμπορικό δίκαιο
Δημοσιονομικό δίκαιο
Φορολογικό δίκαιο

ΜΑΘΗΜΑΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ
Γενικά Μαθηματικά
Οικονομικά Μαθηματικά
Λογισμικά μαθηματικά
Γενική Στατιστική

ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

- **Απεικονίζει την περιουσιακή συγκρότηση της οικονομικής μονάδας.**
 - Παρακολουθεί τις περιουσιακές μεταβολές.
 - Προσδιορίζει το οικονομικό αποτέλεσμα.
 - Διασφαλίζει τον διαχειριστικό έλεγχο.
- **Πληροφορεί για τη λήψη ορθολογικών επιχειρηματικών αποφάσεων.**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

ΠΑΡΑΔΕΚΤΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Στην απλοϊκή της μορφή η Λογιστική είναι η επιστήμη των οικονομούντων ανθρώπων. Όλοι μας χρησιμοποιούμε κανόνες και αρχές της Λογιστικής σε όλες τις συναλλακτικές μας πράξεις. Για παράδειγμα, όταν χρησιμοποιούμε τραπεζικό λογαριασμό για τις συναλλαγές μας, τότε με την κατάθεση ή την ανάληψη των χρημάτων μας, έχουμε ήδη εφαρμόσει τον κανόνα της «χρέωσης και πίστωσης» του λογαριασμού μας. Όταν συμπληρώνουμε τη φορολογική μας δήλωση και δηλώνουμε τα εισοδήματα που αποκτήσαμε μέσα σε μια διαχειριστική χρήση (από 1/1 μέχρι 31/12) κάθε έτους, εφαρμόζουμε μια άλλη παραδεκτή λογιστική αρχή, την «αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων».

Στην επιστημονική της εφαρμογή όμως η Λογιστική είναι η τέχνη της ομοιόμορφης ερμηνείας, μέτρησης και περιγραφής της οικονομικής δραστηριότητας των ανθρώπων που συγκροτούν, ατομικά ή συλλογικά, τις οικονομικές μονάδες. Η Λογιστική υπηρετεί την οικονομική μονάδα σε όλη την έκτασή της. Ουσιαστικά δεν υπηρετεί μόνο τις κοινωνικές ομάδες των ατόμων που λειτουργούν και δραστηριοποιούνται μέσα στην οικονομική μονάδα (δηλαδή επιχειρηματίες, διευθυντές, πελάτες, προμηθευτές, εργαζόμενους σε αυτήν, φορολογικές και διοικητικές αρχές κλπ), αλλά υπηρετεί και τις ευρύτερες κοινωνικές ομάδες εκείνες που δραστηριοποιούνται έξω από την οικονομική μονάδα (δηλαδή χρηματιστήρια, πληροφοριακούς οργανισμούς, οικονομικούς και διοικητικούς συμβούλους και αναλυτές, λογιστές, δικηγόρους, εκπαιδευτικούς κλπ).

Βασικός σκοπός της Λογιστικής είναι η παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών της δραστηριότητας και του αποτελέσματος των οικονομικών μονάδων, που απεικονίζονται και δημοσιεύονται με τις «οικονομικές καταστάσεις». Οι πληροφορίες αυτές είναι χρήσιμες τόσο στον επιχειρηματικό όσο και στον εξωεπιχειρηματικό κόσμο. Η Λογιστική υπηρετεί ολόκληρο το κοινωνικό σύνολο, γι' αυτό και οι οικονομικές πληροφορίες που παρουσιάζει, θα πρέπει να ερμηνεύονται, να μετριοούνται και να περιγράφονται με τις ίδιες βάσεις αρχών και κανόνων, που έχουν γίνει επιστημονικά παραδεκτές και στην πράξη εφαρμόζονται ομοιόμορφα από το σύνολο των οικονομικών μονάδων.

2.1 Θεμελιώδεις λογιστικές παραδοχές

Για να γίνονται εκ των προτέρων αποδεκτές οι αρχές, οι κανόνες, οι μέθοδοι και οι τεχνικές που εφαρμόζονται από το λογιστικό λογισμό, έχουν οριστεί, με δυναμικό τρόπο, οι θεμελιώδεις βασικές αρχές στις οποίες αυτός στηρίζεται.

Οι βασικές αυτές προϋποθέσεις στις οποίες στηρίζονται και δρουν οι γενικά παραδεκτές αρχές της Λογιστικής, ονομάζονται θεμελιώδεις παραδοχές. Οι παραδοχές αυτές καλύπτουν τα άγνωστα στοιχεία κάθε επιστημονικού πεδίου γνώσης, όπως και της Λογιστικής και αποτελούν αξιώματα με τη βοήθεια των οποίων κατορθώνεται η σύνθεση θεωρητικών και πρακτικών αρχών και κανόνων. Δεν πηγάζουν από φυσικούς νόμους, αλλά δημιουργούνται και αναπτύσσονται με την εμπειρική θεωρία και πρακτική η οποία εξυπηρετεί τους σκοπούς της Λογιστικής και είναι οι παρακάτω.

2.1.1 Η παραδοχή της αυτοτέλειας της λογιστικής οντότητας

Οποιαδήποτε οικονομική μονάδα, μικρή ή μεγάλη, ατομική ή συλλογική, κερδοσκοπική ή κοινωφελής (μη κερδοσκοπική), έχει δική της νομική και οικονομική οντότητα και αποτελεί ξεχωριστή επιχειρηματική μονάδα. Κάθε επιχειρηματική μονάδα, γίνεται παραδεκτό, ότι αποτελεί ιδιαίτερη λογιστική ενότητα, άρα και αυτοδύναμη λογιστική οντότητα.

Σε κάθε οικονομική μονάδα, ανεξάρτητα αν ο φορέας της είναι ένας ή περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα (ή αν ο φορέας εξουσιάζει μια ή περισσότερες οικονομικές μονάδες), εφαρμόζεται το βασικό λογιστικό αξίωμα: *Ενεργητικό = Παθητικό + Καθαρή Περιουσία* ($E = Π + ΚΠ$). Δηλαδή κάθε οικονομική μονάδα έχει δική της περιουσία και δημιουργεί δικές της απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Άρα, έχει δική της οικονομική και νομική υπόσταση.

2.1.2 Η παραδοχή της νομισματικής μονάδας μέτρησης

Τα φυσικά φαινόμενα έχουν δικές τους μονάδες μέτρησης που παραμένουν σταθερές και αμετάβλητες με την πάροδο του χρόνου. Μετριοούνται με τις μονάδες μέτρησης του βάρους, του μήκους, του όγκου και του χρόνου. Αυτές όμως είναι μεταξύ τους ανόμοιες και μη συγκρίσιμες. Για να είναι γενικά αποδεκτές οι λογιστικές καταστάσεις πρέπει να εφαρμόζονται, σταθερά και να εκφράζονται με την ίδια μονάδα μέτρησης. Έτσι, επιλέχθηκε η νομισματική (χρηματική) μονάδα μέτρησης, με την οποία μπορούν να μετριοούνται ανόμοια φυσικά και οικονομικά αγαθά. Σε **χρήμα** (νομισματική μονάδα) εκφράζεται η υπόσταση και η δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

2.1.3 Η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας

Η παραδοχή αυτή έχει βασική προϋπόθεση τη συνεχιζόμενη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας. Γίνεται εξαρχής αποδεκτό ότι η οικονομική μονάδα δημιουργήθηκε και δραστηριοποιείται για να ζήσει μελλοντικά, χωρίς να προσδιορίζεται το τέλος της. Βέβαια όλες οι οικονομικές μονάδες έχουν κάποιο τέλος, το οποίο μπορεί να είναι προσδιορισμένο στο καιαστατικό τους αλλά η Διοίκησή τους έχει το δικαίωμα να το παρατείνει επ' αόριστο. Ακόμη δεν θα πρέπει να προδικάζεται η ρευστοποίηση της περιουσίας της οικονομικής μονάδας. Δηλαδή θα πρέπει να διαφαινεται ότι η οικονομική μονάδα δεν έχει την πρόθεση, ούτε βρίσκεται στην ανάγκη να ρευστοποιήσει τα περιουσιακά της στοιχεία ή να περιορίσει σημαντικά την επιχειρηματική της δραστηριότητα.

2.1.4 Η παραδοχή της περιοδικότητας των αποτελεσμάτων

Τα αληθή και ακριβή αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας προσδιορίζονται μόνο στο τέλος της ζωής της. Τότε αν από την τελική απογραφή αφαιρεθεί η αρχική αιογραφία και προσθαφαιρεθούν οι οποιεσδήποτε εισφορές και αναλήψεις θα βρεθεί το πραγματικό (σε χρηματική αξία) αποτέλεσμα της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Οι οικονομικές μονάδες όμως, σύμφωνα και με την προηγούμενη παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, δημιουργούνται με στόχο την αόριστη διάρκειά τους. Έχουν ανάγκη κατά τη διάρκεια της λειτουργίας τους να έχουν πληροφορίες και οικονομικές καταστάσεις που να είναι διαχρονικά συγκρίσιμες μεταξύ τους. Γι' αυτό, θεωρητικά μόνο, διακόπτεται στιγμιαία η δραστηριότητά τους για να συγκεντρωθούν και να ταξινομηθούν τα αποτελέσματά τους, μέχρι εκείνη τη χρονική στιγμή.

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), ο Ν. 2190/1920 για τις Ανώνυμες Εταιρίες και το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.), επιβάλλουν οι Οικονομικές Καταστάσεις που δημοσιεύονται, να συντάσσονται ανά έτος (δώδεκα μήνες). Το χρονικό αυτό διάστημα των δώδεκα μηνών ονομάζεται *διαχειριστική χρήση, ή διαχειριστική περίοδος, ή λογιστική χρήση.*

2.2 Παραδεκτές αρχές της Λογιστικής

Οι παραδεκτές λογιστικές αρχές είναι κανόνες, μέθοδοι και τεχνικές που ορίζουν τις κατευθυντήριες γραμμές της λογιστικής σκέψης και πρακτικής. Αποτελούν γέννημα επιστημονικής έρευνας, μακρόχρονης εμπειρίας, εθίμων και λογιστικής πρακτικής. Είναι οι έννοιες, τα λογιστικά πρότυπα, οι κανόνες συμπεριφοράς, οι λογιστικές μέθοδοι, οι πρακτικές των λογιστικών εφαρμογών και οι διαδικασίες που έχουν γίνει

επιστημονικά αποδεκτές και χρησιμοποιούνται για τη συγκέντρωση και καταγραφή των οικονομικών και διαχειριστικών πληροφοριών και την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και είναι οι παρακάτω:

2.2.1 Η αρχή του ιστορικού κόστους

2.2.2 Αρχή της συντηρητικότητας

2.2.3 Η αρχή της αντικειμενικότητας

2.2.4 Η αρχή της συνέπειας και της συγκρισιμότητας των λογιστικών μεθόδων

2.2.5 Η αρχή της καταχώρησης πραγματοποιημένων εσόδων

2.2.6 Η αρχή της καταχώρησης βέβαιων και πιθανών εξόδων

2.2.7 Η αρχή της συσχέτισης εσόδων- εξόδων

2.2.8 Η αρχή της πλήρους αποκάλυψης

2.2.9 Η αρχή της εξαίρεσης

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

3.1 Σκοπός και σημασία του Ε.Γ.Λ.Σ.

Πρωταρχικός σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ. ήταν ο σχεδιασμός και η καθιέρωση της λογιστικής τυποποίησης σε εθνική κλίμακα.

Η τυποποίηση της λογιστικής επιτεύχθηκε με την επιβολή κανόνων και αρχών λογιστικής σκέψης και πρακτικής που στηρίχθηκαν σε:

- Ομοιόμορφη λογιστική ορολογία.
- Όμοιους κανόνες κοστολόγησης και αποτίμησης.
- Ομοιόμορφη ονοματολογία των λογαριασμών.
- Ομοιόμορφες οικονομικές καταστάσεις.

Με το σχεδιασμό και τη λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα, επιδιώκεται η απλούστευση της λογιστικής εργασίας και εξασφαλίζονται ομοιογενή, σαφή και σωστά στοιχεία πληροφοριών, οι οποίες αφορούν την περιουσιακή διάρθρωση και την οικονομική κατάσταση των οικονομικών μονάδων και διευκολύνουν έτσι τους αρμόδιους για έλεγχο και λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

Επιπλέον, ο λογιστικός σχεδιασμός αποβλέπει και καθιερώνει, από άποψη της ιδιωτικής οικονομίας, την ομοιόμορφη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων και από άποψη της μακροοικονομίας, της δημόσιας οικονομίας και των κρατικών υπηρεσιών, την εξασφάλιση αξιόπιστων στοιχείων για τον προγραμματισμό και την παρακολούθηση της οικονομίας. Απλουστεύει και διευκολύνει τους διαχειριστικούς και διοικητικούς ελέγχους από πλευράς Δημόσιας Διοίκησης (που είναι οι Ελεγκτές του Ν. 2190/20, το ΣΟΕ, τα Υπουργεία Οικονομίας, Οικονομικών και Εμπορίου, η Στατιστική Υπηρεσία κλπ).

Με την καθιέρωση του θεσμού του Ε.Γ.Λ.Σ. βασικά επιτυγχάνονται:

- Η ομοιόμορφη εφαρμογή παραδεκτών λογιστικών αρχών, οι οποίες αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των αποσβέσεων, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στην κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συνδεσμολογίας της γενικής και της αναλυτικής λογιστικής στην κατάρτιση χρήσιμων αριθμοδεικτών και πινάκων.
- Η αύξηση της παραγωγικότητας, η οποία προέρχεται από την τυποποίηση και οργάνωση σε ορθολογικές ομοιόμορφες εθνικές βάσεις της λογιστικής.
- Η υποβοήθηση των αρμόδιων στην άσκηση ορθολογικής κρατικής οικονομικής πολιτικής.
- Η βελτίωση των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από τη συνεργασία των οικονομικών μονάδων και των επαγγελματιών τους οργανώσεων με τις αρμόδιες κρατικές υπηρεσίες.
- Η διευκόλυνση του επενδυτικού κοινού και όλων εκείνων που συναλλάσσονται με τις οικονομικές μονάδες. Η διευκόλυνση

αυτή επιτυγχάνεται με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες έχουν ομοιογένεια, γίνονται εύκολα αντιληπτές και καθιστούν ευχερέστερο τον έλεγχο της πισιοληπτικής ικανότητας των οικονομικών μονάδων.

- Η διευκόλυνση του έργου των κεντρικών κρατικών υπηρεσιών (Εθνική Στατιστική Υπηρεσία, Υπηρεσία Εθνικών Λογαριασμών κλι) και η αρτιότερη και αποδοτικότερη εκπλήρωση της αποστολής τους αφού ο θεσμός του Ε.Γ.Α.Σ. τους εξασφαλίζει αξιόπιστα στοιχεία και πληροφορίες.
- Η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος και της προβολής του κύρους του Λογιστή.
- Η διευκόλυνση της εξειδικευμένης πλέον διαδικασίας των λογιστικών μαθημάτων, τόσο στη δευτεροβάθμια επαγγελματική εκπαίδευση, όσο και στην τριτοβάθμια επιστημονική και τεχνολογική εκπαίδευση.

3.2 Περιεχόμενο του Ε.Γ.Α.Σ.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Α.Σ.

Α. ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΝΟΜΙΑΣ. Οι λογαριασμοί στο σχέδιο κατανέμονται σε 3 μέρη, καθένα από τα οποία λειτουργεί σε ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Συνδέονται όμως και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να αλληλοεπηρεάζονται λογιστικά.

Τα μέρη στα οποία διαχωρίζονται οι λογαριασμοί στο Σχέδιο Λογαριασμών είναι:

1. Γενική Λογιστική (ομάδες 1-8)
2. Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως (ομάδα 9)
3. Λογαριασμοί Τάξεως (ομάδα 10)

Η αρχή της αυτονομίας είναι η σημαντικότερη από τις βασικές αρχές στις οποίες θεμελιώνεται η δομή του Ε.Γ.Α.Σ.

Στο Ε.Γ.Α.Σ. παρέχεται η δυνατότητα της συγχώνευσης και συλλειτουργίας των λογαριασμών της γενικής και αναλυτικής Λογιστικής σε ένα ενιαίο λογιστικό κύκλωμα, με την προϋπόθεση ότι καθένα από τα μέρη αυτά θα διατηρεί την αυτονομία του, έτσι ώστε να μην αλλοιώνεται η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης και παρακολούθησης, στη Γενική Λογιστική των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων, καθώς επίσης να είναι δυνατή η κατάρτιση του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης με τη λογιστική μεταφορά σε αυτόν, κατ' είδος, των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των τελικών αποθεμάτων, των οργανικών εξόδων και των οργανικών εσόδων.

Υιοθετήθηκε η αρχή της αυτονομίας της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως, γιατί δίνει μεγαλύτερη ελαστικότητα στο Ε.Γ.Α.Σ. και του εξασφαλίζει τον απαραίτητο χαρακτήρα της γενικότητας.

Η ομάδα εργασίας που εκπόνησε τη σύνταξη του Ε.Γ.Α.Σ., έκρινε ότι η αύξηση της παραγωγικότητας των οικονομικών μονάδων και η εξασφάλιση ευκολότερης και ασφαλέστερης άντλησης αξιόπιστων

στοιχείων, καθώς και η διεθνοποίηση των οικονομικών μηχανισμών, επιβάλλουν το σχεδιασμό της λογιστικής σε εθνική κλίμακα, διότι έτσι μόνο επιτυγχάνεται η αναγκαία ευρύτερη και ομοιομορφότερη σύνθεση των οικονομικών στοιχείων και η προσαρμογή των οικονομικών μονάδων στις διεθνείς υποχρεώσεις της χώρας και ιδιαίτερα στις υποχρεώσεις της για προσαρμογή στις Κοινοτικές Οδηγίες. Παράλληλα όμως κρίθηκε ότι δεν πρέπει να βλάπεται ο πρωταρχικός στόχος του μηχανισμού της Λογιστικής που είναι η ικανοποίηση των αναγκών των οικονομικών μονάδων. Έτσι με κριτήριο τον πρωταρχικό αυτό στόχο αποφασίστηκε ο σχεδιασμός της Λογιστικής σε εθνική κλίμακα που θα περιλαμβάνει το χώρο μόνο της Γενικής Λογιστικής στον οποίο, κατά κανόνα, οι ανάγκες (οικονομικών μονάδων και κράτους) είναι ομοιομορφες. Αντίθετα, στο χώρο της Αναλυτικής Λογιστικής στον οποίο οι ανάγκες διαφέρουν, όχι μόνο από δραστηριότητα σε δραστηριότητα της οικονομίας, αλλά και από επιχείρηση σε επιχείρηση, αποφασίστηκε ο σχεδιασμός να περιοριστεί σε γενικά πλαίσια και σε γενικούς κανόνες και αρχές, κατά τρόπο που να διευκολύνονται οι ενδιαφερόμενοι στο δικό του λεπτομερειακό σχεδιασμό του μηχανισμού ο οποίος προσδιορίζει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα.

Τα πλεονεκτήματα που απορρέουν από την αρχή της αυτονομίας των λογαριασμών της ομάδας της Γενικής Λογιστικής, σε σύγκριση με τους λογαριασμούς των άλλων δύο ομάδων, συνοψιζόμενα είναι τα ακόλουθα:

- Αποφεύγεται η νόθευση των χρηματοοικονομικών λογαριασμών (όπως μπορούν να αποκαλούνται οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής), οι οποίοι σε κάθε χρονική στιγμή και στο τέλος κάθε περιόδου απεικονίζουν πρωτογενείς πληροφορίες που έχουν την πηγή τους σε πραγματικές συναλλακτικές λειτουργίες και σε αναμφισβήτητα πρωτογενή αποδεικτικά στοιχεία.
- Πραγματοποιείται η σύνθεση, ανάλυση και εμφάνιση του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης με τρόπο που δεν επιδέχεται αμφισβητήσεις. Έτσι διευκολύνεται ο προσδιορισμός των συνολικών αποτελεσμάτων, κάθε οικονομικής μονάδας, μέσα από τη Γενική Λογιστική, με παράλληλο προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων, μέσα από την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.
- Διευκολύνεται η Στατιστική από το γεγονός ότι της παρέχονται όλα τα συνολικά στοιχεία της επιχειρηματικής κυκλοφορίας αναλλοίωτα, όπως είναι τα αρχικά αποθέματα, οι αγορές, τα τελικά αποθέματα και τα οργανικά έσοδα και έξοδα κατ' είδος.
- Διατηρείται η μυστική χρήση της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (που αφορά στοιχεία κόστους και αναλυτικών αποτελεσμάτων) σε χωριστά βιβλία τόσο από κάθε οικονομική μονάδα, όσο και από κάθε ιδιαίτερη υπηρεσία, μέσα και έξω από την οικονομική μονάδα.
- Διευκολύνεται ο καταμερισμός του έργου των λογιστικών υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας (αφού τα βιβλία της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως μπορούν να τηρούνται στον τόπο της παραγωγικής δραστηριότητας και έξω από το λογιστήριο) και η δυνατότητα κατάρτισης δύο ισοζυγίων (της Γενικής και της Αναλυτικής Λογιστικής).
- Διευκολύνεται ο εσωλογιστικός προσδιορισμός των βραχυχρόνιων

αποτελεσμάτων, χωρίς καμία διατάραξη της κανονικής ροής των εγγράφων στη Γενική Λογιστική, στην οποία η εργασία αυτή γίνεται σε αυστηρά περιορισμένα χρονικά πλαίσια.

Β. ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΕΩΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ, ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ. Οι αγορές, τα έξοδα και τα έσοδα καταχωρούνται σε ιδιαίτερη ομάδα το καθένα, ανάλογα με το είδος του και όχι με τον προορισμό του.

Οι λογαριασμοί αυτοί, σε όλη τη διάρκεια της χρήσης, δέχονται μόνο χρεώσεις ή πιστώσεις ανάλογα και αντιλογισμούς. Απαγορεύονται οι εσωτερικές διακινήσεις, οι εσωτερικές μεταφορές και οποιοσδήποτε αλλοιώσεις, που νοθεύουν τα πρωτογενή τους στοιχεία στη Γενική Λογιστική. Οι μεταφορές αυτές και οι διάφορες λογιστικές επεξεργασίες γίνονται μόνο στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως. Στη Γενική Λογιστική και μόνο στο τέλος της χρήσης, τα υπόλοιπα των λογαριασμών των αποθεμάτων, των οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων, μεταφέρονται στο λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης.

Γ. ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΕΩΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ. Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως, καταρτίζεται με λογιστικές εγγραφές και όχι εξωλογιστικά, αφού μεταφέρονται σε αυτόν κατ'είδος τα αρχικά και τελικά αποθέματα των αγορών και τα οργανικά έξοδα και έσοδα για να προσδιοριστεί έτσι το καθαρό οργανικό αποτέλεσμα της χρήσης.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα καθαρά οργανικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης προσδιορίζονται με λογιστικές εγγραφές, στο τέλος της χρήσης και σε σύντομο χρόνο μέσα από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής. Ενώ τα αναλυτικά αποτελέσματα της εκμετάλλευσης μπορούν να προσδιορίζονται μέσα από τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (η οποία δεν είναι υποχρεωτική για όλες τις οικονομικές μονάδες) και σε μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

3.3 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα Ε.Γ.Λ.Σ.

1. Το Ε.Γ.Λ.Σ. συντάχθηκε από την Ομάδα Εργασίας που είχε συγκροτηθεί με εντολή του τότε Υπουργού Εθνικής Οικονομίας. Βασικές πηγές σύνταξης του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι:

- Οι σύγχρονες λογιστικές αρχές που εκφράζονται με την 4^η Οδηγία της ΕΟΚ.
- Τα διεθνή γενικά λογιστικά σχέδια.
- Το Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο, στο οποίο ιδιαίτερα και κατά το μέγιστο βαθμό στηρίχθηκε η Επιτροπή Σύνταξης του Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο, θεωρείται ότι έχει επιστημονικότερη θεμελίωση και ότι είναι πρακτικά ευκολότερο στην εφαρμογή του. Έχει επιηρεάσει όλα τα σύγχρονα λογιστικά σχέδια των άλλων χωρών και ιδιαίτερα των κρατών- μελών της Ε.Ε.

2. Εφαρμόζεται σε εθνική κλίμακα.
3. Έχει ικανοποιητική πληροφοριακή πληρότητα.
4. Χαρακτηρίζεται από ελαστικότητα και προσαρμοστικότητα.
5. Χαρακτηρίζεται από λιπτομέρεια και σαφήνεια.
6. Παρέχει ταχύτατη πληροφόρηση.

3.4 Όργανα εφαρμογής της λογιστικής τυποποίησης

Ο θεσμός του Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώθηκε με το Ν. 1014/80 και το περιεχόμενό του περιλαμβάνεται στο Π.Δ. 1123/80. Άρχισε προαιρετικά να εφαρμόζεται από 1^ης Ιανουαρίου 1982 και σιαδιακά, αρχικά στις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και πολύ αργότερα στις προσωπικές και ατομικές επιχειρήσεις, επιβλήθηκε η υποχρεωτική εφαρμογή του από 1^ης Ιανουαρίου 1993. Την υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ., σε όλες γενικά τις επιχειρήσεις που υπάγονται πλήρως στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, επιβάλλει ο ΚΒΣ.

Μέχρι σήμερα έχουν εκδοθεί και εφαρμόζονται τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια (ΚΛΣ):

- ΠΔ 148/84 ΚΛΣ για τις Ασφαλιστικές Επιχειρήσεις.
- ΠΔ 384/92 ΚΛΣ για τις Τραπεζικές Επιχειρήσεις.
- Συντάσσεται ΚΛΣ για λοιπούς Οργανισμούς και ΝΠΔΔ.
- Προβλέπεται σύνταξη αποσπάσματος Γ.Λ.Σ. για μικρές οικονομικές μονάδες.
- Προβλέπεται κατάρτιση και νομοθέτηση Λογιστικών Οδηγιών κατά κλάδο της Οικονομίας.

Συνοπτικά αναφέρεται ότι με τη λογιστική τυποποίηση επιδιώκονται:

Α) Η καθιέρωση και η ενιαία εφαρμογή των γενικών και ειδικών παραδεγμένων λογιστικών αρχών, που αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των αποσβέσεων, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στη λογιστική κατάρτιση του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συλλειτουργίας των τηρούμενων λογαριασμών, στην κατάρτιση

σημαντικών αριθμοδεικτών και σε άλλα σοβαρά θέματα δραστηριότητας των οικονομικών μονάδων.

Β) Η αύξηση της παραγωγικότητας, που θα προέλθει από την οργάνωση σε ορθολογικές και ενιαίες βάσεις της λογιστικής εφαρμογής και της χρηματοοικονομικής διαχείρισης.

Γ) Η υποβοήθηση των αρμοδίων στην άσκηση ορθολογικής κατάρτισης της οικονομικής πολιτικής.

Δ) Η βελτίωση των αποτελεσμάτων από τη συνεργασία των οικονομικών μονάδων, με τις επαγγελματικές τους οργανώσεις ή τα Υπουργεία ή τις αρμόδιες κρατικές υπηρεσίες που τις εποπτεύουν.

Ε) Η διευκόλυνση εκείνων που συναλλάσσονται με τις οικονομικές μονάδες, καθώς και του επενδυτικού κοινού, στην κατανόηση των δημοσιευμένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων και ο ευχερέστερος έλεγχος της πιστοληπτικής ικανότητας των μονάδων αυτών.

Στ) Η διευκόλυνση του έργου των κρατικών υπηρεσιών, όπως είναι η Υπηρεσία Εθνικών Λογαριασμών του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας, η Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος, το Κέντρο Οικονομικών Ερευνών και Προγραμματισμού, η Τράπεζα Ελλάδος, κλπ, οι οποίες θα εκπληρώνουν αρτιότερα και αποτελεσματικότερα την αποστολή τους, αφού έτσι εξασφαλίζουν περισσότερο αξιόπιστα στοιχεία και πληροφορίες.

Ζ) Η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού και ελεγκτικού επαγγέλματος.

Η) Η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων και το Ε.Γ.Λ.Σ., τόσο στην τεχνική και επαγγελματική δευτεροβάθμια και μετα-δευτεροβάθμια εκπαίδευση, όσο και στην τριτοβάθμια ανώτατη και τεχνολογική εκπαίδευση.

Η καθιέρωση του θεσμού της λογιστικής τυποποίησης, δημιουργεί την ανάγκη της σύστασης οργάνων επιτήρησης, ελέγχου εφαρμογής καθώς και συμπλήρωσης, τροποποίησης και βελτίωσης του Ε.Γ.Λ.Σ., σύμφωνα με τις παραδεκτές επιστημονικές και τεχνολογικές εξελίξεις.

3.5 Διάρθρωση του Σχεδίου Λογαριασμών

Σχέδιο λογαριασμών (ή λογιστικό σχέδιο, όπως ανορθόδοξα λέγεται στην πράξη) κάθε οικονομικής μονάδας, είναι ο κατάλογος των λογαριασμών που χρησιμοποιεί το λογιστήριό της.

Η ταξινόμηση γίνεται κατά κατηγορίες και με ιεραρχική καταγραφή των λογαριασμών. Καταγράφονται οι ομάδες των λογαριασμών και οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί κάθε ομάδας. Ενδιάμεσα στους πρωτοβάθμιους, καταγράφονται οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί κάθε πρωτοβάθμιου. Ενδιάμεσα στους δευτεροβάθμιους και τότε που αυτοί διακρίνονται σε τριτοβάθμιους, καταγράφονται οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί κάθε δευτεροβάθμιου. Ενδιάμεσα στους τριτοβάθμιους και τότε που αυτοί διακρίνονται σε τεταρτοβάθμιους, καταγράφονται οι τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί κάθε τριτοβάθμιου κ.ο.κ.

Το σχέδιο λογαριασμών έχει γίνει συνήθεια στην πράξη, να ονομάζεται Λογιστικό Σχέδιο. Ουσιαστικά ο όρος Λογιστικό σχέδιο είναι

πολύ ευρύτερος από τον όρο Σχέδιο Λογαριασμών. Το Σχέδιο Λογαριασμών είναι μέρος του Λογιστικού Σχεδίου. Το Σχέδιο Λογαριασμών περιλαμβάνει μόνο ταξινομημένους και κωδικοποιημένους τους λογαριασμούς της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής καθώς και τους λογαριασμούς Τάξης που χρησιμοποιεί κάθε οικονομική μονάδα, ενώ το Λογιστικό Σχέδιο (το οποίο στη χώρα μας ονομάζουμε Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο) περιέχει εκτός από το Σχέδιο Λογαριασμών και παραδεκτούς κανόνες και αρχές Γενικής Λογιστικής, κανόνες συνδεσμολογίας και λειτουργίας των λογαριασμών καθώς και υποδείγματα και οδηγίες σύνταξης οικονομικών καταστάσεων, αριθμοδεικτών, προγραμμάτων δράσης των οικονομικών μονάδων και άλλες χρήσιμες και αναγκαίες πληροφορίες για τη διαχειριστική και λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων της χώρας.

Οι λογαριασμοί του Σ.Λ. του Ε.Γ.Λ.Σ. διακρίνονται σε **υποχρεωτικούς** (όλοι οι πρωτοβάθμιοι και οι υπογραμμισμένοι δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι λογαριασμοί) και σε **προαιρετικούς** (όλοι οι χωρίς υπογράμμιση και όλοι κενοί τους οποίους έχει δυνατότητα να χρησιμοποιεί η οικονομική μονάδα μόνη της ή μετά από έγκριση του Ε.ΣΥ.Λ.).

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί κάθε ομάδας, οι οποίοι μπορούν να είναι μέχρι δέκα, αναπτύσσονται, υποχρεωτικά με το δυαδικό σύστημα αρίθμησης, γιατί σε αυτό περιλαμβάνεται και ο αριθμός της ομάδας. Έχουμε όμως μέχρι 10 λογαριασμούς που δίνει το δεκαδικό (εναδικό) σύστημα, γιατί περιορίζεται το πλήθος των λογαριασμών από τον αριθμό των ομάδων. Με τη χρησιμοποίηση της τελείας, για διαχωρισμό των κατηγοριών των λογαριασμών, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί φαίνεται ότι αναπτύσσονται με το δυαδικό (εκατονταδικό) σύστημα το οποίο δίνει μέχρι και 100 λογαριασμούς.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί, καθενός πρωτοβάθμιου λογαριασμού, οι οποίοι μπορούν να είναι μέχρι εκατό, αναπτύσσονται υποχρεωτικά, με το δυαδικό σύστημα αρίθμησης.

Οι τριτοβάθμιοι, τεταρτοβάθμιοι, πεμπτοβάθμιοι κλπ λογαριασμοί, οι οποίοι μπορούν να είναι εκατό, χίλιοι, δέκα χιλιάδες κ.ο.κ., αναπτύσσονται ελεύθερα και ανάλογα με τις ανάγκες και την μηχανοργάνωση κάθε οικονομικής μονάδας με το δυαδικό, τριαδικό, τετραδικό κλπ σύστημα αρίθμησης.

3.6 Ομάδες λογαριασμών

Το Σχέδιο Λογαριασμών, τόσο του Ε.Γ.Λ.Σ., όσο και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, περιλαμβάνει 10 ομάδες λογαριασμών που αριθμούνται από 0-9. Επειδή το μηδέν αποτελεί τον πρώτο αριθμό κατά την αρίθμηση, μετατίθεται στο τέλος για να υπάρχει ακολουθία στην αρίθμηση των ομάδων. Έτσι το μηδέν αποτελεί την αρίθμηση της δέκατης ομάδας, που είναι οι λογαριασμοί Τάξης και το ένα αποτελεί την αρίθμηση της πρώτης ομάδας, που είναι το Πάγιο ενεργητικό. Με την

προσθήκη, χωρίς να διαχωρίζεται με τελεία, του αριθμού των πρωτοβάθμιων λογαριασμών σε κάθε ομάδα, το πρώτο δυαδικό σύστημα αριθμών κάθε ομάδας, δίνει ταυτόχρονα τον αριθμό της ομάδας και τον αντίστοιχο αριθμό του πρωτοβάθμιου λογαριασμού της.

Αυτό όμως γίνεται μόνο στην αρίθμηση των ομάδων. Στην αρίθμηση των λογαριασμών, το μηδέν αποτελεί τον πρώτο κατά σειρά λογαριασμό της ομάδας. Γι' αυτό έχουμε:

00. Πρώτος κατά σειρά δευτεροβάθμιος λογαριασμός του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου.

01. Δεύτερος κατά σειρά δευτεροβάθμιος λογαριασμός του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου.

02. Τρίτος κατά σειρά δευτεροβάθμιος λογαριασμός του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου κ.ο.κ.

Οι πρώτες οκτώ (8) ομάδες καλύπτουν τις ανάγκες της Γενικής Λογιστικής. Η ένατη ομάδα καλύπτει τις ανάγκες της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως. Και η δέκατη ομάδα, που είναι η ομάδα 0, καλύπτει τις ανάγκες των Λογαριασμών Τάξεως.

Από τις ομάδες της Γενικής Λογιστικής οι 5 πρώτες καλύπτουν ανάγκες των λογαριασμών Ισολογισμού. Ενώ οι επόμενες τρεις ομάδες καλύπτουν τις ανάγκες των Αποτελεσματικών Λογαριασμών.

Ισολογισμός είναι η συνοπτική λογιστική κατάσταση της οικονομικής μονάδας, η οποία σε ορισμένη στιγμή και με ενιαίο νόμισμα, παρουσιάζει, αφενός τα περιουσιακά στοιχεία (κατά είδος και αξία), τα αποθέματα, τις απαιτήσεις και τα διαθέσιμα και αφετέρου την καθαρή περιουσία και τις μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Ο Ισολογισμός απορρέει από την απογραφή και αποτελεί την περίληψή της. Τα χρεωστικά και τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών των ομάδων 1-5, όπως εμφανίζονται στο Οριστικό Ισοζύγιο και στην ορισμένη στιγμή (το τέλος της χρήσης) συνθέτουν τον Ισολογισμό τέλους χρήσης, με βάση τη μαθηματική αρχή:

Ενεργητικό = Παθητικό + Καθαρή Περιουσία

Έτσι τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών, δίνουν τα στοιχεία του Ενεργητικού, ενώ τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών δίνουν τα στοιχεία της Καθαρής Περιουσίας και του Παθητικού.

Αποτελεσματικοί είναι οι λογαριασμοί εκείνοι που από τη σύνθεση των υπολοίπων τους, μεταξύ δύο ορισμένων χρονικών στιγμών (αρχικής και τελικής απογραφής), προκύπτει θετικό, μηδενικό ή αρνητικό αποτέλεσμα για την οικονομική μονάδα.

Το αποτέλεσμα αυτό δεν εμφανίζεται στον Ισολογισμό, γιατί προστίθεται θετικά ή αρνητικά, στους λογαριασμούς της καθαρής περιουσίας.

Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Σ

ή

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ + ΚΑΘΑΡΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

Ομάδα 1: Πάγιο Ενεργητικό
Ομάδα 2: Αποθέματα
Ομάδα 3: Απαιτήσεις & Διαθέσιμα

Ομάδα 4: Καθαρή Περιουσία
Ομάδα 4: Μακρ/σμες Υποχ/σεις
Ομάδα 5: Βραχ/σμες Υποχ/σεις

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ή

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Ομάδα 6: Οργανικά έξοδα κατ' είδος

Ομάδα 7: Οργανικά έσοδα κατ' είδος

Στο τέλος της χρήσης
μεταφέρονται
στους

Λογαριασμούς Αποτελεσμάτων. Ομάδα 8

Λογ/σμός 80 Γενική Εκμετάλλευση
Λογ/σμός 81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
Λογ/σμός 82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
Λογ/σμός 83 Προβλέψεις για έκτακτους Κινδύνους
Λογ/σμός 84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
Λογ/σμός 85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτ. κόστος
Λογ/σμός 86 Αποτελέσματα Χρήσης
Λογ/σμός 87
Λογ/σμός 88 Αποτελέσματα προς διάθεση
Λογ/σμός 89 Ισολογισμός

Οι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμών, όπως προαναφέρθηκε, είναι ταξινομημένοι σε κατηγορίες και ομάδες:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ (ΟΜΑΔΕΣ 1-5)**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (ΟΜΑΔΕΣ 1-3):**Χρεώνονται με +(αύξηση)
Πιστώνονται με -(μείωση)**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ
ΛΑΘΑΡΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ(ΟΜΑΔΕΣ 4-5) :**Πιστώνονται με +(αύξηση)
Χρεώνονται με -(μείωση)**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (ΟΜΑΔΕΣ 6-7)****ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 6):**Χρεώνονται με +(αύξηση)
Πιστώνονται με -(μείωση)**ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 7):**Πιστώνονται με +(αύξηση)
Χρεώνονται με -(μείωση)**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (ΟΜΑΔΑ 8)**

Έχεται τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών:

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ**ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ****Το αποτέλεσμα: ΚΕΡΔΟΣ Η ΖΗΜΙΑ
μεταφέρεται στον ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ****ΠΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ**λογ/σμοί **κατά προορισμό. ΟΜΑΔΑ 9)**διακρίνονται σε 10 υποομάδες: **90-99**κι κινούνται ανάλογα με τους λογ/σμούς: **Εκμεταλλεύσεως και Αποτελεσμάτων****ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ (ΟΜΑΔΑ 10)****λογαριασμοί μη ουσίας**διακρίνονται σε 10 υποομάδες : **00-09**κινούνται χρεωπιστούμενοι ισόποσα και ανά ζεύγη: **01-05****02-06****03-07****04-08**υποομάδες : **00 Δεν κινείται.****09 Όμιλος λογ/σμών Υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων της
οικονομικής μονάδας.**

3.7 Ταξινόμηση των λογαριασμών

Στο Σχέδιο Λογαριασμών, οι λογαριασμοί πρέπει να κατατάσσονται στις ομάδες με βάση τα κοινά χαρακτηριστικά τους. Την ταξινόμηση, ακολουθεί η κωδικοποίηση των λογαριασμών. Για να κωδικοποιηθούν οι λογαριασμοί πρέπει να είναι ταξινομημένοι σταθερά και αμετάβλητα, μέσα στις ομάδες στις οποίες ανήκουν.

Λογαριασμός είναι ο πίνακας που παρουσιάζει συγκεντρωμένα και ταξινομημένα χρονολογικά, τα λογιστικά γεγονότα ενός περιουσιακού στοιχείου ή οικονομικού γεγονότος ή ομάδας στοιχείων και οικονομικών γεγονότων, από τον οποίο συνάγεται λογιστικό-οικονομικό συμπέρασμα.

Οι λογαριασμοί μεταξύ τους και μέσα στην ομάδα που είναι τοποθετημένοι, διακρίνονται από τον τίτλο τους (ή ονομασία ή επωνυμία ή επικεφαλίδα όπως μπορεί να λέγεται ο τίτλος).

Ο τίτλος του λογαριασμού δηλώνει τα χαρακτηριστικά του περιουσιακού στοιχείου, του αγαθού, της απαίτησης, του είδους του κεφαλαίου, της υποχρέωσης και γενικά του οικονομικού φαινομένου το οποίο εκπροσωπεί. Ο τίτλος πρέπει να είναι σύντομος και να περιγράφει, κατά το δυνατόν, με σαφήνεια, αλήθεια και ορθότητα το περιεχόμενο του λογαριασμού.

Για το Ε.Γ.Α.Σ. ο τίτλος του λογαριασμού και ο κωδικός του αριθμός είναι δεδομένα και αμετάβλητα χαρακτηριστικά. Ο υπεύθυνος Λογιστής της οικονομικής μονάδας δεν έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί νέους λογαριασμούς παρά μόνο τότε που οι υπάρχοντες λογαριασμοί δεν τον καλύπτουν, αλλά και πάλι σε περιορισμένες περιοχές κωδικών αριθμών.

Οι λογαριασμοί διακρίνονται σε υποκατηγορίες (ή υπολογαριασμούς όπως τους αποκαλεί το Ε.Γ.Α.Σ.) μικρότερου βαθμού. Κάθε μια υποκατηγορία λογαριασμού μπορεί αν κρίνεται αναγκαίο ή σκόπιμο, να διακρίνεται σε υποκατηγορίες ακόμη μικρότερου βαθμού κ.ο.κ. Η διάκριση αυτή του γενικού ή περιληπτικού λογαριασμού σε ειδικούς ή αναλυτικούς λογαριασμούς, μοιάζει με αντεστραμένο γενεαλογικό, οικογενειακό δέντρο, όπου στην κορυφή τοποθετείται ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός και ακολουθούν ταξινομημένα οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί, οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί, οι τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί, οι πεμπτοβάθμιοι κ.ο.κ.

Η υποκατηγορία πρέπει να ανήκει αποκλειστικά και καθολοκληρία στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό.

Δεν θα πρέπει με κανέναν τρόπο να νοθεύεται το περιεχόμενο τόσο των πρωτοβάθμιων όσο και των δευτεροβάθμιων ή και αναλυτικότερων λογαριασμών.

Το περιεχόμενο των λογαριασμών πρέπει να είναι καθαρό, να αφορά μόνο το στοιχείο του λογαριασμού στον οποίο αναγράφεται. Πρέπει να είναι πραγματικό, να αποδεικνύεται με αληθινά διακτιολογητικά ή καταστάσεις για να μην αποπροσανατολίζει την πραγματική εικόνα που παρουσιάζει ο λογαριασμός. Ο Κ.Β.Σ., προβλέπει συνέπειες και κυρώσεις, ακόμη και σε ηθελημένες νοθεύσεις του περιεχομένου των λογαριασμών.

3.8 Κωδικοποίηση λογαριασμών

Μετά την σταθερή και αμετάβλητη ταξινόμηση των λογαριασμών σε ομάδες, ακολουθεί η κωδικοποίησή τους.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. η καταχώρηση στα βιβλία και τα στοιχεία των οικονομικών μονάδων, γίνεται χειρόγραφα, με μελάνι ή με χρήση Η/Υ ή με άλλο μέσο. Τα σημερινά ηλεκτρονικά συστήματα που εφαρμόζονται με Η/Υ λειτουργούν περισσότερο με αριθμούς παρά με γράμματα. Έτσι πρέπει μπροστά από κάθε λογαριασμό να τοποθετηθεί ο κωδικός του αριθμός. Με τη βοήθεια του κωδικού αριθμού του λογαριασμού, ο χειριστής του Η/Υ μπορεί να καλεί από το αρχείο του υπολογιστή το λογαριασμό στον οποίο πρόκειται να καταχωρήσει το λογιστικό γεγονός το οποίο έχει εκείνη τη στιγμή μπροστά του ή να ζητήσει την εμφάνιση του λογαριασμού στην οθόνη ή την αποτύπωσή του στον εκτυπωτή.

Αν η καταχώρηση στα βιβλία της οικονομικής μονάδας γίνεται χειρόγραφα, τότε η αναγραφή των κωδικών αριθμών μπροστά από τους λογαριασμούς, θα μπορούσε να μην γίνεται και να καταχωρούνται οι εγγραφές μόνο με πιστή εφαρμογή των τίτλων των λογαριασμών. Κατά τη σύνταξη όμως των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται και ιδιαίτερα του Ισολογισμού, η τοποθέτηση των λατινικών αριθμών και των κωδικών αριθμών είναι απαραίτητη.

Οι κωδικοί αριθμοί των λογαριασμών πρέπει να έχουν συνέπεια και συνέχεια που να ανταποκρίνεται στη σταθερή και αμετάβλητη ταξινόμησή τους.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. έχει κωδικοποιηθεί με το **δεκαδικό** και το **εκατονταδικό** σύστημα.

Με το **δεκαδικό** σύστημα οι λογαριασμοί ταξινομούνται σε δέκα ομάδες (0-9). Οι ομάδες και οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. έχουν κωδικοποιηθεί μαζί, χωρίς να διαχωρίζονται, ο κωδικός της ομάδας από τον κωδικό του πρωτοβάθμιου λογαριασμού, με τελεία ανάμεσά τους. Με αυτόν τον τρόπο, ο αριθμός των ομάδων είναι περιορισμένος. Φτάνει μέχρι δέκα ομάδες. Το ίδιο περιορισμένος είναι και ο αριθμός των πρωτοβάθμιων λογαριασμών κάθε ομάδας. Σε κάθε μια ομάδα μπορούν να δημιουργηθούν μέχρι δέκα πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί. Δημιουργείται όμως ανακολουθία στην τήρηση του δυαδικού τρόπου αρίθμησης, γιατί ο κωδικός αριθμός της ομάδας και οι κωδικοί αριθμοί των πρωτοβάθμιων λογαριασμών που περιέχει η ομάδα, εκφράζονται συνέχεια, χωρίς να μεσολαβεί τελεία με τον ίδιο δυαδικό αριθμό.

Με το **εκατονταδικό** σύστημα κωδικοποίησης και με δυαδικά ψηφία έχουν κωδικοποιηθεί οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ.

Στην κωδικοποίηση των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, ο δυαδικός τρόπος αρίθμησης εφαρμόζεται με συνέπεια και έτσι κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναλυθεί μέχρι και σε εκατό δευτεροβάθμιους, με αρίθμηση από 00 μέχρι 99.

Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός, μπορεί να αναλύεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, σχεδόν απεριόριστα, με το **δεκαδικό ή το εκατονταδικό ή το χιλιαδικό ή το εκαχιλιαδικό** κλπ σύστημα.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. αναγράφει ότι είναι δυνατόν κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός να αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κατά το δεκαδικό, εκατονταδικό, χιλιαδικό ή αναλυτικότερο σύστημα, αλλά το ίδιο

το Ε.Γ.Α.Σ. έχει καθιερώσει υποχρεωτικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς, ιδιαίτερα στην κατηγορία των εξόδων, όπου κάθε δευτεροβάθμιος είναι δυνατόν να αναλύεται, υποχρεωτικά, σε περισσότερους από δέκα τριτοβάθμιους, τους οποίους όμως δεν μπορεί να δώσει το δεκαδικό σύστημα αρίθμησης, όταν καθιερώνεται η τοποθέτηση της τελείας ανάμεσα στους κωδικούς των λογαριασμών για να διαχωρίζονται οι κατηγορίες τους. Γι' αυτό αναφέρθηκε παραπάνω ότι αναλύονται «σχεδόν» απεριόριστα, σε τριτοβάθμιους οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του Ε.Γ.Α.Σ. Θα πρέπει να αποκλειστεί η περίπτωση ανάπτυξης των δευτεροβάθμιων σε τριτοβάθμιους με το δεκαδικό σύστημα αρίθμησης.

Κάθε τριτοβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναλύεται απεριόριστα, σε τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς. Κάθε τεταρτοβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναλύεται απεριόριστα σε πεμπτοβάθμιους λογαριασμούς κ.ο.κ.

Με την ανάλυση των δευτεροβάθμιων σε τριτοβάθμιους με το εκατονταδικό σύστημα η οικονομική μονάδα, μπορεί να αναπτύσσει τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της μέχρι και σε 100 τριτοβάθμιους λογαριασμούς από 00-99, για κάθε δευτεροβάθμιο λογαριασμό. Αν η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών γίνει με το χιλιαδικό ή δεκαχιλιαδικό σύστημα, τότε κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναπτύσσεται μέχρι και σε χίλιους από 000 μέχρι 999 ή σε δέκα χιλιάδες από 0000 μέχρι 9999, τριτοβάθμιους λογαριασμούς.

Για παράδειγμα, η ανάπτυξη του λογαριασμού 30. ΠΕΛΑΤΕΣ.

Ο Λογαριασμός αυτός μπορεί να αναπτύσσεται ελεύθερα, με μόνη υποχρέωση την διάκρισή του σε «**πελάτες εσωτερικού**» και σε «**πελάτες εξωτερικού**».

3.9 Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών

1. Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα ομάδες, σε κάθε μια από τις οποίες αντιστοιχούν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0.

2. Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής, η ομάδα 9 καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως.

3. Από τις ομάδες 1-8, οι 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του Ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσεως κατά κανόνα, παρουσιάζουν υπόλοιπα –χρεωστικά ή πιστωτικά-, τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του ισολογισμού, και οι 6-8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσης μηδενίζονται έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

4. Στις ομάδες 1-3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί ενεργητικού, στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί παθητικού, στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εσόδων κατ' είδος, στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οι λογαριασμοί γενικής εκμετάλλευσης, έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων

χρήσης, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής ογιστικής εκμεταλλεύσεως και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

ΟΙ ΟΜΑΔΕΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

4.1. Ομάδα 1^η – Πάγιο ενεργητικό

Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του πάγιου ενεργητικού, ο όρος «πάγιο ενεργητικό» υποδηλώνει κάθε δέσμευση διαθέσιμων για διάστημα μεγαλύτερο του 1 έτους. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μικρότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων.

α) Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15).

Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσης της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β) Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-19.99).

Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

γ) Έξοδα πολυετούς Απόσβεσης (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 εκμετάλλευσης και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

δ) Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18).

Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής, Α.Ε, Ε.Π.Ε., Ε.Ε, Ο.Ε. και άλλες, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσης.

Ακόμη είναι και ο λογαριασμός 19 «πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης).

4.2. Ομάδα 2^η – αποθέματα

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 απαλλαγή, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.

Στην ομάδα 2 περιλαμβάνονται οι εξής μικρότερες κατηγορίες αποθεμάτων.

- εμπορεύματα (λογαριασμός 20)
- έτοιμα προϊόντα (λογαριασμός 21)
- ημιτελή προϊόντα (λογαριασμός 21)
- υπολείμματα (λογαριασμός 22)
- υποπροϊόντα (λογαριασμός 22)
- παραγωγή σε εξέλιξη (λογαριασμός 23)
- πρώτες και βοηθητικές ύλες (λογαριασμός 24)
- αναλώσιμα υλικά (λογαριασμός 25)
- ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων (λογαριασμός 26)

→ είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28)

Σε αυτή την ομάδα το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει τη δυνατότητα να αναπτυχθούν στις περισσότερες περιπτώσεις, οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Ελάχιστοι μόνο δευτεροβάθμιοι υποχρεωτικοί λογαριασμοί προβλέπονται στον λογαριασμό 25.

Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής.

Α. Τιμές που πρέπει να εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων.

1. Τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερο τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας τιμής αγοράς.

2. Τα αποθέματα που προέρχονται από την παραγωγή της οικονομικής μονάδας αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμών ιστορικού κόστους παραγωγής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

3. Τα υπολείμματα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πώλησής τους μειωμένη με τα άμεσα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώλησή τους.

Μέθοδοι αποτίμησης των αποθεμάτων

Α. Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους.

Β. Η μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων.

Γ. Η μέθοδος πρώτη εισαγωγή-πρώτη εξαγωγή (FIFO)

Δ. Η μέθοδος τελευταία εισαγωγή- πρώτη εξαγωγή (LIFO)

Ε. Η μέθοδος του βασικού αποθέματος

ΣΤ. Η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους

Ζ. Η μέθοδος του πρότυπου κόστους

4.3. Ομάδα 3^η – απαιτήσεις και διαθέσιμα

Στην ομάδα 3 περιλαμβάνονται οι εξής μικρότερες κατηγορίες απαιτήσεων και διαθέσιμων.

- πελάτες (λογαριασμός 30)
- γραμμάτια εισπρακτέα (λογαριασμός 31)
- παραγγελίες στο εξωτερικό (λογαριασμός 32)
- χρεώστες διάφοροι (λογαριασμός 33)
- χρεόγραφα (λογαριασμός 34)
- λογ. διαχειρίσεις προκαιαβολών και πιστώσεων (λογαριασμός 35)
- μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού (λογαριασμός 36)
- χρηματικά διαθέσιμα (λογαριασμός 38)
- απαιτήσεις και διαθέσιμα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων (λογαριασμός 39)

Οι λογαριασμοί αυτής της ομάδας παρακολουθούν τις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα της οικονομικής μονάδας. Βραχυχρόνια υποχρέωση θεωρείται κάθε απαίτηση που κατά τη σύνταξη του ισολογισμού είναι εισπρακτέα μέσα στην επόμενη χρήση.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 34 «χρεόγραφα» παρακολουθούνται οι μετοχές των Α.Ε., ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του ελληνικού δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ομολόγων τραπεζών που απόκτησε η οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση από αυτά άμεσης προσόδου, χωρίς πρόσθεση διαρκής κατοχής του.

Η αποτίμηση των χρεογράφων και των συμμετοχών στο τέλος της χρήσης γίνεται στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας τιμής.

4.4. Ομάδα 4^η – καθαρή θέση- προβλέψεις- μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Στην ομάδα 4 περιλαμβάνονται οι εξής μικρότερες κατηγορίες :

- κεφάλαιο (λογαριασμός 40)
- αποθεματικά- διαφορές αναπροσαρμογής (λογαριασμός 41)
- αποτελέσματα εις νέο (λογαριασμός 42)
- ποσά περιορισμένα για αύξηση κεφαλαίου (λογαριασμός 43)
- προβλέψεις (λογαριασμός 44)
- μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (λογαριασμός 45)
- λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα (λογαριασμός 48)
- προβλέψεις μακροπρόθεσμης υποχρέωσης υποκαταστημάτων (λογαριασμός 49)

Καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το ίδιο κεφάλαιο κάθε μονάδας, το οποίο για τις εταιρίες αποτελείται από το μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο από τα κάθε είδους και φύσης αποθεματικά και από το εκάστοτε υπόλοιπο εις νέου (κερδών ή ζημιών)

4.5. Ομάδα 5^η – βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Η ομάδα 5 περιλαμβάνει τους εξής λογαριασμούς :

- προμηθευτές (λογαριασμός 50)
- γραμμάτια πληρωτέα (λογαριασμός 51)
- τράπεζες λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων (λογαριασμός 52)
- πιστωτές διάφοροι (λογαριασμός 53)
- υποχρεώσεις από φόρους- τέλη (λογαριασμός 54)
- ασφαλιστικοί οργανισμοί (λογαριασμός 55)
- μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικοί (λογαριασμός 56)
- λογαριασμός περιοδικής κατανομής (λογαριασμός 58)
- βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων (λογαριασμός 59)

Στην ομάδα 5 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις χαρακτηρίζονται κατ' αναλογία με τις απαιτήσεις εκείνες που λήγουν μέχρι το τέλος της επόμενης μέρας. Το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει λογαριασμούς που καλύπτουν όλες τις συνηθισμένες περιπτώσεις δημιουργίας βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων.

4.6. Ομάδα 6^η- οργανικά έξοδα κατ' είδος

Η ομάδα 6 περιλαμβάνει τους εξής λογαριασμούς:

- αμοιβές και έξοδα προσωπικού (λογαριασμός 60)
- αμοιβές και έξοδα τρίτων (λογαριασμός 61)
- παροχές τρίτων (λογαριασμός 62)
- φόροι –τέλη (λογαριασμός 63)
- διάφορα έξοδα (λογαριασμός 64)
- τόκοι και συναφή έξοδα (λογαριασμός 65)
- αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός 66)
- προβλέψεις εκμετάλλευσης (λογαριασμός 68)
- οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων (λογαριασμός 69)

Με την 6^η ομάδα περνάμε στο χώρο όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη της εκμετάλλευσης των αποτελεσμάτων. Ειδικότερα η ομάδα αυτή προορίζεται για την παρακολούθηση των οργανικών εξόδων καθώς ειπίσης και των αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Ποσά που αποτελούν βάση της επιχείρησης χωρίς όμως να αφορούν στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης, έχουν θέση στην ομάδα 6 αλλά σε λογαριασμούς της ομάδας 8 όπως π.χ. έκτακτες ζημιές και έξοδα, προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

Οι λογαριασμοί της ομάδας 6 θα μας δώσουν στο τέλος της χρήσης τα οικονομικά μεγέθη που, με την προσθήκη των λογαριασμών αποθεμάτων και αγορών της ομάδας 2 θα διαμορφώσουν τη χρέωση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

4.7. Ομάδα 7^η –οργανικά έσοδα κατ' είδος

Η ομάδα 7 περιλαμβάνει τους εξής λογαριασμούς:

- πωλήσεις εμπορευμάτων (λογαριασμός 70)
- πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (λογαριασμός 71)
- πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (λογαριασμός 72)
- πωλήσεις υπηρεσιών (λογαριασμός 73)
- επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (λογαριασμός 74)
- έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (λογαριασμός 75)
- έσοδα κεφαλαίων (λογαριασμός 76)
- ιδιοπαραγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης (λογαριασμός 78)
- οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων (λογαριασμός 79)

Με τους λογαριασμούς της ομάδας 7 σχηματίζονται τα οικονομικά μεγέθη που θα διαμορφώσουν στο τέλος της χρήσης, την πίστωση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, δηλαδή τα οργανικά κατ' είδος έσοδα της χρήσης.

Για τους λογαριασμούς πωλήσεων πρέπει να γίνεται υποχρεωτικά διάκριση πωλήσεων εσωτερικού και πωλήσεων εξωτερικού σε ιδιαίτερους αναλυτικούς λογαριασμούς.

4.8. Ομάδα 8^η – λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Η ομάδα 8 περιλαμβάνει τους εξής λογαριασμούς:

- γενική εκμετάλλευση (λογαριασμός 80)
- έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (λογαριασμός 81)
- έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 82)
- προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (λογαριασμός 83)
- έσοδα από προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (λογαριασμός 84)
- αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός 85)
- αποτελέσματα χρήσης (λογαριασμός 86)
- αποιελέσματα προς διάθεση (λογαριασμός 88)
- ισολογισμός (λογαριασμός 89)

4.9. Ομάδα 9^η – αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης

Περιλαμβάνει τους εξής λογαριασμούς:

- -Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί (λογαριασμός 90)
- Ανακατάταξη εξόδων- αγορών και εσόδων (λογαριασμός 91)
- Κέντρα κόστους (λογαριασμός 92)
- Κόστος παραγωγής (λογαριασμός 93)
- Αποθέματα (λογαριασμός 94)
- Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος (λογαριασμός 95)
- Έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελέσματα (λογαριασμός 96)
- Αναλυτικά αποιελέσματα (λογαριασμός 98)
- Εσωτερικές διασυνδέσεις (λογαριασμός 99)

4.10. Ομάδα 10^η- λογαριασμοί τάξης

Αποτελείται από τους εξής λογαριασμούς :

- αλλότρια περιουσιακά στοιχεία (λογαριασμός 01)
- χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών (λογαριασμός 02)
- απαιτήσεις από αμφοτεροβαρής συμβάσεις (λογαριασμός 03)
- διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί (λογαριασμός 04)
- δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμός 05)
- Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών (λογαριασμός 06)
- Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις (λογαριασμός 07)

- Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί (λογαριασμός 08)
- Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων (λογαριασμός 09)

Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξης οι οποίοι παρακολουθούν γεγονότα που δεν εκφράζουν άμεσες μεταβολές στην περιουσιακή δομή της οικονομικής μονάδας, τα οποία όμως γεγονότα ίσως μελλοντικά οδηγήσουν σε ουσιαστικές περιουσιακές μεταβολές.

Οι λογαριασμοί τάξης λειτουργούν σε αυτοτελές λογιστικό κύκλωμα σύμφωνα άλλωστε με τη λογιστική θεωρία κατά την οποία:

- ανοίγουν και συλλειτουργούν κατά ζεύξη
- μπορούν σε ορισμένες περιπτώσεις να κινούνται με λογιστικά ισοτίμα.

ΟΓΔΟΗ ΟΜΑΔΑ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

**84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ
ΧΡΗΣΕΩΝ**

**85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ**

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

87

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

ΟΜΑΔΑ

8η: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ
80.00	Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης
80.01	Μικτά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) Εκμετάλλευσης
80.02	Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
80.02.00	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
.01	Έξοδα λειτουργίας ερευνών - ανάπτυξης
.02	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης
.03	Κόστος αδράνειας
.04	Προβλέψεις αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων
.05	Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων
.06	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
80.03	Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων
80.03.00	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης
.01	Έσοδα συμμετοχών
.02	Έσοδα χρεογράφων
.03	Κέρδη πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων
.04	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
81	ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
81.00	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων
.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών
.03	Κλοπές - Υπεξαιρέσεις
.04	Συναλλαγματικές διαφορές
.05	Αξία σημαντικών δωρεών
.99	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα
81.01	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.01.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών
.04	Συναλλαγματικές διαφορές
.05	Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων
.99	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.02	Έκτακτες ζημιές
81.02.00	Ζημιές από εκποίηση ακινήτων
.01	Ζημιές από εκποίηση τεχνικών έργων
.02	Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκατ/σεων - λοιπού μηχανολ. εξοπλισμού
.03	Ζημιές από εκποίηση μεταφορικών μέσων
.04	Ζημιές από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
.05	Ζημιές από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
.06	Ζημιές από ανεπίδεκτες είσπραξης απαιτήσεις
.07	Ζημιές από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων
.08	Ζημιές από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων
.10	Ζημιές από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων
.99	Λοιπές έκτακτες ζημιές
81.03	Έκτακτα κέρδη
81.03.00	Κέρδη από εκποίηση ακινήτων

81.03.01	Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων
.02	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκατ/σεων - λοπού μηχανολ.εξοπλισμού
.03	Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων
.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
.05	Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
.07	Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη
82	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ
82.00	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
82.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων
.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών
.03	Κλοπές - Υπεξαιρέσεις
.04	Φόροι τέλη προηγούμενων χρήσεων (πλην φόρου εισοδήματος)
.05	Οριστικοποιημένοι επίδικοι φόροι Δημοσίου (πλην φόρου εισοδήματος)
.06	Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων χρήσεων
.99	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων
82.01	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
82.01.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων
.01	Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων
.02	Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
.03	Εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων
	Επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων φόρων και τελών (πλην φόρου εισοδ.)
.04	
.99	Λοιπά έσοδα προηγούμενων χρήσεων
83	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ
83.10	Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων
83.10.18	Προβλέψεις για κάλυψη ζημιάς από συμμετοχή σε κοινοπραξία ή ΟΕ ή ΕΕ
83.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
83.12	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
83.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
83.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
84	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ
84.00	Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
84.00.00	Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
.01	Από προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων
.09	Από λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
.10	Από προβλέψεις για απαξιώσεων και υποτιμήσεις παγίων στοιχείων
.11	Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
.12	Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
.99	Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις
84.01	Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους
84.01.12	Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84.01.99	Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις
84.91	Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης
84.91.00	Από προβλέψεις για εξαιρετους κινδύνους και έκτακτα έξοδα
.09	Από λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
85	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
85.00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
85.00.01	Αποσβέσεις Ορυχείων
.02	Αποσβέσεις Μεταλλείων
.03	Αποσβέσεις Λατομείων
.05	Αποσβέσεις Φυτειών
.06	Αποσβέσεις Δασών
.11	Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμετάλλευσης
85.01	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
85.01.00	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων
.01	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών
.02	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
.03	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων
.07	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
.08	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
.09	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
.10	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων
.14	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρ. μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμετάλλευσης
.17	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
.21	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.22	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.23	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.24	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
85.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπών μηχανολογικού εξοπλισμού
85.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων
.01	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
.02	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων "χειρός"
.03	Αποσβέσεις εργαλείων
.04	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοκατασκευών
.05	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
.06	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
.07	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
.08	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
.09	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων
.10	Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμετάλλευσης
.11	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων "χειρός" εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμετάλλευσης

- 85.02.14 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοκατασκευών εκτός εκμετάλλευσης
- .15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης
- .16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης
- .17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- .18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- .19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 85.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων
- .01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
- .02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - Ειδικής χρήσης
- .03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
- .04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων
- .05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων
- .06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
- .09 Αποσβέσεις λοιπων μέσων μεταφοράς
- .10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμετάλλευσης
- .11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμετάλλευσης
- .12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - Ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης
- .13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμετάλλευσης
- .14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμετάλλευσης
- .15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμετάλλευσης
- .16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
- .19 Αποσβέσεις λοιπων μέσων μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
- 85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 85.04.00 Αποσβέσεις επίπλων
- .01 Αποσβέσεις σκευών
- .02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
- .03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
- .04 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς
- .05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
- .06 Αποσβέσεις ζώνων για πάγια εκμετάλλευση
- .08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
- .09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
- .10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμετάλλευσης
- .11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμετάλλευσης
- .12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμετάλλευσης
- .13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμετάλλευσης
- .14 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
- .15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης
- .16 Αποσβέσεις ζώνων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης
- .18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης
- .19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης
- 85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης
- 85.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχείρησης
- .01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
- .02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμετ/σης ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
- .03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων
- .04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
- .05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
- .10 Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και α' εγκατάστασης
- .11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
- .12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών
- .13 Αποσβέσεις εξόδων αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων

85.05.14	Αποσβέσεις εξόδων κτήσης ακινητοποιήσεων
.16	Αποσβέσεις διαφορών έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών
.18	Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου
.19	Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς απόσβεσης
86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ
86.00	Αποτελέσματα εκμετάλλευση
86.00.00	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης
.01	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης
.02	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
.03	Έξοδα λειτουργίας εραυμών - ανάπτυξης
.04	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης
.05	Κόστος αδράνειας
86.01	Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα
86.01.00	Έσοδα συμμετοχών
.01	Έσοδα χρεογράφων
.02	Κέρδη πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων
.03	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
.07	Προβλέψεις αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων
.08	Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων
.09	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
86.02	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
86.02.00	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
.01	Έκτακτα κέρδη
.02	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
.03	Έσοδα και προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
.07	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
.08	Έκτακτες ζημιές
.09	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
.10	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
86.03	Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
86.03.00	Εδαφικών εκτάσεων
.01	Κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
.02	Μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
.03	Μεταφορικών μέσων
.04	Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
.05	Ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης
86.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσης
88	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσης
88.01	Ζημιές χρήσης
88.02	Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσης
88.03	Ζημιές προηγούμενης χρήσης προς κάλυψη
88.04	Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη
88.06	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.07	Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση
88.08	Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ
88.09	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
88.98	Ζημιές εις νέο
88.99	Κέρδη εις νέο

89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
89.00	Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης
89.01	Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

5.1. Περιεχόμενο της ομάδας 8

Η 8^η ομάδα περιλαμβάνει τις ακόλουθες κατηγορίες λογαριασμών:

α) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς ουσίας, με τους οποίους παρακολουθούνται:

- Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη και τις έκτακτες ζημιές (λογαριασμός 81).

- Τα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 82).

- Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους και για έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 83).

- Τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 84).

- Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων και των εξόδων πολυετούς απόσβεσης που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός 85).

β) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς σύνθεσης, με τους οποίους προσδιορίζονται:

- Τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης- μικτά και καθαρά (λογ/σμοί 80.01 και 80.001).

- Τα οργανικά έξοδα και έσοδα που δεν είναι περιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων (λογαριασμοί 80.02 και 80.03).

- Τα τελικά αποτελέσματα της χρήσης και της διάθεσης αυτών (λογαριασμοί 86 και 88).

γ) Το λογαριασμό Ισολογισμός (89), ο οποίος χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσης που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της επόμενης χρήσης.

Σχετικά με την ανάπτυξη των λογαριασμών της ομάδας 8 ισχύουν τα ακόλουθα:

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 8 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς και αυτοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας με τον περιορισμό να τηρούνται οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που προβλέπονται από το Σχέδιο Λογαριασμών.

Η υποδεικνυόμενη από το Σχέδιο Λογαριασμών ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 81-85 είναι ενδεικτική.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύξει κατά είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς των 81 έως και 85 τους αναπτύσσει κατά περιορισμό.

Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων ή εσόδων κατά είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά περιορισμό λογαριασμών στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατά είδος λογαριασμοί 81-85 πρωτοβάθμιων.

Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι

λογαριασμοί των εξόδων καταρτίζονται τριμηνιαία ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, η χρονική εναρμόνιση των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων γίνεται είτε με απευθείας χρεοπίστωση των οικείων αποτελεσματικών λογαριασμών, είτε με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών.

5.1.1. Λογαριασμός 80 «Γενική Εκμετάλλευση»

Ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης σύμφωνα με το υπόδειγμά της.

Ο λογαριασμός 80 περιλαμβάνει τους εξής υπολογαριασμούς:

5.1.2. Λογαριασμός 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποίησε η οικονομική μονάδα από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της κατά τη χρήση που κλείνει.

Κατά το τέλος της χρήσης, στον παρόντα λογαριασμό μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα, τα τελικά αποθέματα και οι αγορές, των λογαριασμών της ομάδας 2, τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6, εκτός από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους, και τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7 ευνόητο ότι η μεταφορά των λογαριασμών αυτών γίνεται αφού προηγουμένως υποστούν τις αναγκαίες τακτοποιήσεις σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται πιο πάνω, έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα χρήσης, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης που κλείνει.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.00 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται:

- με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσης που κλείνει, με πίστωση των οικείων λογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 υπολογαριασμών του λογαριασμού 29 κατά περίπτωση.
- με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών- υλικών συσκευασίας, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών παγίων στοιχείων και ειδών συσκευασίας, που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20,24,25,26 και 28 ή των υπολογαριασμών του λογαριασμού 29 κατά περίπτωση.
- με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατά είδος ,με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή των 60-68 ή των υπολογαριασμών του λογαριασμού 69 κατά περίπτωση οι οποίοι εξισώνονται.
- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

Πιστώνεται:

- με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ' είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των 70-78 ή των υπολογαριασμών του λογαριασμού 79 κατά περίπτωση οι

οποίοι εξισώνονται.

- με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από απογραφή στο τέλος της χρήσης που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 ή των υπολογαριασμών του λογαριασμού 29 κατά περίπτωση.
- κατά περίπτωση με την καθαρή ζημιά εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει με χρέωση του λογαριασμού 80.01.

5.1.3. Λογαριασμός 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών), τα οποία πραγματοποιήθηκαν, κατά την κλειόμενη χρήση, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Κατά το τέλος της χρήσης, στον παρόντα λογαριασμό μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμετάλλευσης (καθαρά κέρδη ή καθαρές ζημιές) που προκύπτουν από τον λογαριασμό 80.01.

χρεώνεται ο λογαριασμός 80.01

- κατά περίπτωση, με την καθαρή ζημιά εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 80.00 ο οποίος εξισώνεται.
- Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, με πίστωση του λογαριασμού 80.03.
- Κατά περίπτωση , με τα μικτά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα(κέρδη ή ζημιές)»

Πιστώνεται ο λογαριασμός 80.01

- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.00, ο οποίος εξισώνεται.
- Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, με χρέωση του λογαριασμού 80.02.
- Κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημιές εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00.

5.1.4. Λογαριασμός 80.02 «έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»

Ο λογαριασμός 80.02 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων.

Ο λογαριασμός 80.02 στην αρχή **χρεώνεται** με το συνολικό ποσό που αποτελείται από έξοδα διοικητικής λειτουργίας, ερευνών, διάθεσης, χρεωστικών τόκων κόστους αδράνειας καθώς και με τα ποσά που

περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς 64.10, 64.11 και 64.12 και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 80.01. στη συνέχεια, **πιστώνεται** ο λογαριασμός 80.02 για να εξισωθεί και χρεώνονται οι λογαριασμοί 86.00.02, 86.00.03, 86.00.04, 86.01.07, 86.01.08, και 86.01.09, ανάλογα.

5.1.5. Λογαριασμός 80.03 «έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»

Ο λογαριασμός 80.03 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων.

Ο λογαριασμός 80.03 στην αρχή **πιστώνεται** με το σύνολο των ποσών που περιέχονται στους λογαριασμούς 74, 75, 78.05, 76.00, 76,04 και 76.02, 76.98 πλην του 76.04 με χρέωση του λογαριασμού 80.01 με τα ίδια ποσά. Στη συνέχεια **χρεώνεται** ο λογαριασμός 80.03 για να εξισωθεί με πίστωση του λογαριασμού 86.00.01, 86.01.00, 86.01.01, 86.01.02, και 86.01.03, ανάλογα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

6.1. Έννοια των έκτακτων και ανόργανων εσόδων και εξόδων κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. ανόργανα έσοδα, είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της εταιρίας όπως πχ. τα έσοδα από εκποίηση ενσώματων ή ασώματων παγίων στοιχείων και τα έσοδα από λαχεία ή λαχνούς ομολογιακών δανείων.

Στην κατηγορία των ανόργανων εσόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τη βασική και τις δευτερεύουσες δραστηριότητες της επιχείρησης, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά όπως πχ οι μιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές και οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών μητρώων υπέρ της επιχείρησης.

Ανόργανο κόστος- έξοδο, είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης. Αυτό το κόστος- έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες όπως πχ στην περίπτωση αγοράς λαχείου από επιχείρηση βιομηχανική ή ευκαιριακής αγοράς ακινήτου με σκοπό την άμεση μεταπώληση ή πραγματοποίησης χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών.

Στην κατηγορία των ανόργανων, εξόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έξοδα που αν και έχουν σχέση με τη βασική και ενδεχόμενα τις δευτερεύουσες δραστηριότητες που αναπτύσσει η επιχείρηση η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά (περίπτωση ανώμαλου κόστους, δηλαδή του κόστους που δεν βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται).

6.1.1. Περιεχόμενο και λειτουργία του λογαριασμού 81

Στον παρόντα λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσης, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη

παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 81.00.99, 81.01.99, 81.02.99 και 81.03.99 .

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

6.1.2. Λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγματικών διαφορών

α) Έννοια και διακρίσεις των συναλλαγματικών διαφορών.

Οι συναλλαγματικές σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται στα βιβλία σε εγχώριο νόμισμα με βάση την τιμή του ξένου νομίσματος κατά τον χρόνο της συναλλαγής. Έτσι, σε περίπτωση μεταβολής της τιμής του ξένου νομίσματος, προκύπτουν διαφορές μεταξύ της τιμής της καταχώρησης της συναλλαγής στα βιβλία και της τρέχουσας τιμής του ξένου νομίσματος:

- κατά το χρόνο είσπραξης της απαίτησης ή εξόφλησης της υποχρέωσης σε ξένο νόμισμα. Τις διαφορές αυτές, χρεωστικές ή πιστωτικές ονομάζουμε **πραγματοποιούμενες συναλλαγματικές διαφορές**.
- κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων, υποχρεώσεων και διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα στην απογραφή τέλους χρήσης. Τις διαφορές αυτές ονομάζουμε **μη πραγματοποιούμενες συναλλαγματικές διαφορές** ή **προβλέψεις συναλλαγματικών διαφορών**.
- Κατά την αποτίμηση των οικονομικών καταστάσεων των υποκαταστημάτων εξωτερικού, προκειμένου να ενσωματωθούν στις οικονομικές καταστάσεις της έδρας. Πρόκειται επίσης για **μη πραγματοποιούμενες συναλλαγματικές διαφορές**.

β) Λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγματικών διαφορών.

β/α) Πραγματοποιημένες συναλλαγματικές διαφορές

Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα ή κατά την ιληρωμή υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται στους ακόλουθους αποτελεσματικούς λογαριασμούς:

- αν είναι χρεωστικές στο λογαριασμό 81.00.04 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα/ συναλλαγματικές διαφορές» και
- αν είναι πιστωτικές στον λογαριασμό 81.01.04 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα/ συναλλαγματικές διαφορές»

και εμφανίζονται στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσης» ως «έκτακτα και ανόργανα έσοδα» ή «έκτακτα και ανόργανα έξοδα».

Εξαιρέση από την παραπάνω ρύθμιση αποτελούν οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν καιά την εξόφληση μακροπρόθεσμων ή βραχυπρόθεσμων δανείων λη πιστώσεων που χρησιμοποιήθηκαν για την απαίτηση πάγιων στοιχείων. Οι συναλλαγματικές αυτές διαφορές εγγράφονται στο λογαριασμό του ενεργητικού, στην κατηγορία εξόδων εγκατάστασης και υποβάλλονται σε μνηματική απόσβεση.

β/β) Συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.

β/γ) Συναλλαγματικές διαφορές από την αποτίμηση διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα.

β/δ) Συναλλαγματικές διαφορές από την αποτίμηση των οικονομικών καταστάσεων των υποκαταστημάτων εξωτερικού.

Για τις συναλλαγματικές αυτές διαφορές ισχύουν τα ακόλουθα:

- οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε € των στοιχείων του παγίου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, καθώς και από τη μετατροπή των κινητών αξιών, των αποθεμάτων και των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων και των εξόδων και των εσόδων, αν είναι χρεωστικές καταχωρούνται στο λογαριασμό «έκτακτα και ανόργανα έσοδα/ συναλλαγματικές διαφορές».

- Για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε € των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, εμφανίζονται αναλόγως όπως επάνω.

6.1.3. Λογαριασμός 81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα»

Εδώ καταχωρούνται κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Αντίθετα, δεν καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στον 82 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Σχετικά με τους προβλεπόμενους από το σχέδιο τριτοβάθμιους υποχρεωτικής τήρησης λογαριασμούς διευκρινίζεται ότι:

α) τα φορολογικά πρόστιμα και οι προσφυγές καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό (81.00.00) στις περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στις περιπτώσεις που έχει ασκηθεί προσφυγή εφαρμόζονται όσα αναφέρονται στα σχόλια του λογαριασμού 33.98 « επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου».

β) οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές καταχωρούνται στον λογαριασμό 81.00.04.

6.1.4. Λογαριασμός 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα»

Εδώ καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Αντίθετα, δεν καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό, αλλά στο λογαριασμό 82.01, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

Σχετικά με τους προβλεπόμενους από το σχέδιο τριτοβάθμιους, υποχρεωτικής τήρησης λογαριασμούς διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό (81.01.04).

β) στην περίπτωση του λογαριασμού 81.01.05 « αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» φέρεται το τμήμα επιχορηγήσεων που αναλογεί στις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις που έγιναν στη χρήση στα πάγια στοιχεία που έχουν χρηματοδοτηθεί από επιχορηγήσεις.

6.1.5. Λογαριασμοί 81.02 «έκτακτες ζημιές» 81.03 «έκτακτα κέρδη»

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. τα αποτελέσματα ζημιές ή κέρδη που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως πχ από εκποίηση πάγιων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων, από ανεπίδεκτες εισπραξης απαιτήσεις ή από λαχνούς ομολογιακών δανείων.

Όπως είναι γνωστό, έκτακτο κέρδος είναι η θετική διαφορά μεταξύ των έκτακτων εσόδων και εξόδων που πραγματοποιήθηκαν για την απόκτηση των μεγεθών αυτών. Επειδή όμως τα έκτακτα έσοδα αποκτούνται συνήθως χωρίς να πραγματοποιηθούν έξοδα τα δε έκτακτα έξοδα συνήθως δεν αποφέρουν έσοδα, γι' αυτό οι έννοιες του έκτακτου εσόδου και του έκτακτου κέρδους καθώς και του έκτακτου εξόδου και της έκτακτης ζημιάς είναι κατά κανόνα ισοδύναμες. Τέλος, δεν είναι έκτακτα αποτελέσματα από ανεπίδεκτες εισπραξης απαιτήσεις, και από εκποίηση πάγιων στοιχείων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο **Λογαριασμός 82-85**

7.1. Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»

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

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

7.1.1. Λογαριασμός 82.00

Στο λογαριασμό 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων» καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρέωσης για πληρωμή τους γίνεται μέσα στη χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμόδιων δικαστηρίων.

Στους παραπάνω φόρους δεν περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος που αφορά προηγούμενες χρήσεις. Ο φόρος αυτός καταχωρείται στο λογαριασμό 42.04.

Όταν επιβάλλεται από το κράτος εφάπαξ έκτακτη εισφορά, τότε με το ποσό της έκτακτης αυτής εισφοράς χρεώνεται ο λογαριασμός π.κ. 82.00.11 «έκτακτη εφάπαξ εισφορά» και πιστώνεται με το ίδιο ποσό αντιστοίχως τριτοβάθμιος του λογαριασμού 54.09. Ο λογαριασμός 54.09 χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 38.00.

Στο λογαριασμό 82.00 καταχωρείται και η ζημιά που προκύπτει από καταστροφή καταναλωτικών αγαθών παραγωγής προηγούμενων ετών λόγω καταστροφής τους, επειδή θεωρήθηκαν ωα αγαθά ακατάλληλα προς κατανάλωση.

7.1.2. Λογαριασμός 82.01

Στο λογαριασμό 82.01 «έσοδα προηγούμενων χρήσεων» καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι εισπράξεις από αποσβεσμένες απαιτήσεις, οι επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων σε προηγούμενες χρήσεις φόρων και τελών, εκτός από τις επιστροφές φόρου εισοδήματος που καταχωρούνται στο λογαριασμό 42.04, οι επιχορηγήσεις, επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων και οι επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών που αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 82 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02

«έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», έτσι ώστε ο λογαριασμός 82 να εξισώνεται.

7.2. Λογαριασμός 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 83

Ο λογαριασμός 83 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην ανάπτυξη του λογαριασμού 44 «προβλέψεις». Ειδικότερα, ο λογαριασμός 83.11 χρεώνεται με το ποσό της πρόβλεψης επισφαλών πελατών με πίστωση του λογαριασμού 44.11 με το ίδιο ποσό.

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

7.3. Λογαριασμός 84 «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 84

Ο λογαριασμός 84 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην ανάπτυξη του λογαριασμού 44 «προβλέψεις».

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

7.4 Λογαριασμός 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 85

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

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

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών

του 85 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.03 «μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων», έτσι ώστε ο λογαριασμός 85 να εξισώνεται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86-89

8.1. Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 86 «αποτελέσματα χρήσης»

Ο λογαριασμός 86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης. Η κατάσταση του λογαριασμού 86 δημοσιεύεται υποχρεωτικά μαζί με τον ισολογισμό.

Ο λογαριασμός 86 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιούνται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης μέσα στη χρήση που κλείνει.

Στο λογαριασμό 86, στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετιστούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών-ανάπτυξης και διάθεσης. 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 χρήσης πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη.

Ο υπολογαριασμός 86.99 «καθαρά αποτελέσματα χρήσης» 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 χρήσης, τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 86 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται ο λογαριασμός 86

- κατά περίπτωση με τις μικτές ζημιές εκμετάλλευσης της κλειόμενης χρήσης, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.
- με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών-ανάπτυξης και διάθεσης, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01, και 80.02.02.
- με τις διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτά 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 ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων, με πίστωση του λογαριασμού 85
- με τα καθαρά κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού 88.00 «καθαρά κέρδη χρήσης»

Πιστώνεται ο λογαριασμός 86

- κατά περίπτωση , με τα μικτά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.01
- με τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμετάλλευσης, 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

8.2. Λογαριασμός 87

Ο λογαριασμός 87 είναι κενός. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο μετά από απόφαση του κράτους.

8.3. Λογαριασμός 88 «αποτελέσματα προς διάθεση»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 88

Ο λογαριασμός 88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης όταν γίνεται διάθεση κερδών, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διάθεσης καθαρών κερδών.

Ο πίνακας διάθεσης καθαρών κερδών δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης.

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

8.4. Λογαριασμός 89 «ισολογισμός»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 89

Ο λογαριασμός 89 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, όταν δηλαδή καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσης.

Η κατάσταση του ισολογισμού, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία που προβλέπονται από το υπόδειγμα του Γ.Λ.Σ., όταν συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις, δηλαδή, όταν από την επιχείρηση τηρούνται οι σχετικοί λογαριασμοί, δημοσιεύονται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

Ο λογαριασμός 89 χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσης που αναφέρεται ο ισολογισμός (89.01 ισολογισμός κλεισίματος χρήσης), και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσης που ακολουθεί (89.00 ισολογισμός ανοίγματος χρήσης) μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 89, λειτουργεί ως εξής:

α) στο τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματός του, ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός απ' αυτούς, που έτσι μηδενίζονται. Και ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό μηδενίζονται.

Οι εγγραφές χρέωσης και πίστωσης του λογαριασμού 89.01 στο τέλος κάθε χρήσης, οι οποίες ονομάζονται εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού, γίνονται είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπό του οριστικοποιείται για την εμφάνισή του στον ισολογισμό. Πάντως οι εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του

ισολογισμού δεν είναι υποχρεωτικό να γίνουν.

Β) με την έναρξη της χρήσης που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού, έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, που ολοκληρώνεται μέσα στην χρονική περίοδο (προθεσμία) η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ ο λογαριασμός 89.00 με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με ΠΙΣΤΩΣΗ καθενός από αυτούς, και ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς.

Έτσι, οι εγγραφές για παράδειγμα έχουν ως εξής:

	Χ	Π
89.01 ισολογισμός κλεισίματος χρήσης	***	
10 εδαφικές εκτάσεις		***
11 κτίρια, εγκαταστάσεις κτιρίων		***
18 συμμετοχή κ άλλες μακρ. απαιτήσεις		***

Οι εγγραφές χρέωσης και πίστωσης του λογαριασμού 89.00 κατά την έναρξη της χρήσης που ακολουθεί την κατάρτιση του ισολογισμού (κατά την διάρκεια της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού που τρέχει στην επόμενη χρήση) οι οποίες ονομάζονται « εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται, είτε αμέσως μετά τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνισή στον ισολογισμό, κλείνει σύμφωνα με όσα καθορίζονται παραπάνω. Οι εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού είναι υποχρεωτικό να γίνουν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9°

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

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

Οι οικονομικές καταστάσεις που περιγράφονται στο κεφάλαιο αυτό είναι οι εξής:

- **Η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσης**
- **Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης**
- **Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων**
- **Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης**
- **Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτεσμάτων χρήσης**

9.1 Η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσης

1. Η κατάσταση του ισολογισμού καθαρίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης.

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

3. Όλα τα στοιχεία της κατάστασης του ισολογισμού απεικονίζονται σε δύο στήλες, στις αξίες που εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς: (1) κατά το τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και (2) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης.

4. Τα αποσβεστέα στοιχεία του ενεργητικού απεικονίζονται στην αξία κτήσεώς τους. 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 κατηγορίες αυτών.

5. Στην κατάσταση του ισολογισμού που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, σε ιδιαίτερες στήλες απεικονίζεται χωριστά η αξία σε € των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένα νομίσματα. Κατά τη δημοσίευση της κατάστασης αυτής, ο διαχωρισμός των αξιών σε € και Ξ.Ν. είναι δυνατό να γίνεται με κάθετη διάταξη ή να παραλείπεται.

6. Στην κατάσταση του ισολογισμού που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι

στο οποίο αντιστοιχεί αραβικός αριθμός γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών. Κατά τη δημοσίευση της κατάστασης αυτής οι κωδικοί αριθμοί συσχέτισης είναι δυνατόν να παραλείπονται.

9.2 Ενεργητικό

1. **A.** Οφειλόμενο κεφάλαιο
2. **B.** Έξοδα εγκαταστάσεως
3. **Γ(I).** Ασώματες ακινητοποιήσεις
4. **Γ(II).** Ενσώματες ακινητοποιήσεις
5. **Γ(III).** Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις.
6. **Δ(I).** Αποθέματα
7. **Δ(II).** Απαιτήσεις
8. **Δ(III).** Χρεόγραφα
9. **Δ(IV).** Διαθέσιμα
10. **Ε.** Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
11. Λογαριασμοί ιάξεως χρεωστικοί

9.3 Παθητικό

1. **A(I).** Κεφάλαιο
2. **A(II).** Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο.
3. **A(III).** Διαφορές αναπροσαρμογής- επικορηγήσεις- επενδύσεις
4. **A(IV).** Αποθεματικά κεφάλαια
5. **A(V).** Αποτελέσματα εις νέο
6. **A(VI).** Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου
7. **B.** Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα
8. **Γ(I).** Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
9. **Γ(II).** Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
10. **Δ.** Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
11. Λογαριασμοί τάξεως πιστωτικοί

Ειδικές διατάξεις Ε.Γ.Λ.Σ.- Επιτηδευματίες που υποχρεούνται σε πλήρη εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ.- Τήρηση αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 7, ο επιτηδευματίας που από τις διατάξεις άλλων νόμων έχει πρόσθετες υποχρεώσεις αναφορικά με την εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. διατηρεί τις υποχρεώσεις αυτές και μετά την εφαρμογή του Κώδικα και η μη εφαρμογή των διατάξεων αυτών επισύρει και συνέπειες από τις διατάξεις του Κώδικα.

Ειδικότερα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου του ν. 1882/1990, οι Α.Ε. , οι Ε.Π.Ε. και κατά μετοχές Ε.Ε., οι οποίες υποχρεούνται να επιλέγουν τους ελεγκτές τους από τους ορκωτούς λογιστές του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ) και τώρα του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών (ΣΟΕ) για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων, εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. πλήρως (και τους λογαριασμούς της ομάδας 9) από την εταιρική χρήση που αρχίζει μετά την 31/12/1990. Κατ' εξαίρεση οι εταιρίες στη δραστηριότητα των οποίων περιλαμβάνονταν και η παραγωγή προϊόντων ή η εκμετάλλευση ξενοδοχείου ή υποχρέωση εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. άρχισε μετά την 31/12/1991.

Εξαιρέσεις από την παραπάνω υποχρέωση:

- Α) Τραπεζικές επιχειρήσεις (παρ. 2 άρθρου 7 ν. 1882/90). Οι επιχειρήσεις αυτές εφαρμόζουν το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Τραπεζών Π.Δ. 384/1992 ΦΕΚ 210Α (παρ.2 άρθρου 7 ν. 1882/1990).
- Β) Εξαιρούνται επίσης και οι ασφαλιστικές εταιρίες γιατί εφαρμόζουν από 1/1/1985 το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων Π.Δ. 148/1984 ΦΕΚ Α47.

Σημειώνεται ότι σε έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές του ΣΟΕ υπόκεινται, εφόσον στις δυο προηγούμενες χρήσεις συγκέντρωσαν τα δύο από τα τρία παρακάτω κριτήρια.

Αν μια εταιρία που υποχρεωτικά, ελεγχόταν, σύμφωνα με όσα προεκτέθηκαν από Ορκωτούς Λογιστές και από μια χρήση και μετά επειδή συνέτρεξαν οι σχετικές νόμιμες προϋποθέσεις έπαψε να ελέγχεται από Ορκωτούς Λογιστές, η εταιρία αυτή θα είναι και πάλι υποχρεωμένη να ορίσει Ορκωτούς Λογιστές για τον τακτικό διαχειριστικό έλεγχο κάποιας χρήσης της, εφόσον κατά τις αμέσως δύο συνεχείς προηγούμενες χρήσεις η εταιρία θα έχει υπερβεί τα αριθμητικά όρια των δύο από τα τρία κριτήρια που αναφέρονται κατωτέρω και τα οποία θα ισχύουν για τις δύο αυτές εταιρικές χρήσεις.

**Κριτήρια:
Από 2002**

- A) Σύνολο Ενεργητικού 500.000.000 δρχ, 1.500.000,00 €**
**B) Καθαρός κύκλος εργασιών 1.000.000.000 δρχ,
300.000.000,00€***
**Γ) Μέσος όρος προσωπικού απασχ. στη διάρκεια της χρήσης 50
άτομα 50 άτομα****

*Υπολογισμός κύκλου εργασιών επί διαχ. περιόδου μεγαλύτερης ή μικρότερης των 12 μηνών

Διευκρινίζεται ότι αν η εταιρική χρήση της οποίας εξετάζεται ο κύκλος εργασιών είναι η πρώτη χρήση της εταιρίας και περιλαμβάνει για το λόγο αυτό χρονικό διάστημα μικρότερο ή μεγαλύτερο των 12 μηνών για να διαπιστωθεί αν η συγκεκριμένη εταιρία υπερβαίνει το 1.000.000.000 δραχμές ή 3.000.000,00 € καθαρό ετήσιο κύκλο εργασιών θα πρέπει να γίνει αναγωγή σε 12μηνο χρονικό διάστημα του καθαρού κύκλου εργασιών της πρώτης αυτή εταιρικής χρήσης.

**Μέσος όρος Προσωπικού –Υπολογισμός

Ο μέσος όρος προσδιορίζεται με βάση το συνολικό αριθμό των ατόμων που απασχολήθηκαν την κάθε εργάσιμη ημέρα. Δηλαδή αθροίζονται οι αριθμοί των ατόμων που απασχολήθηκαν στην εταιρία σε κάθε εργάσιμη ημέρα της εταιρικής χρήσης και το άθροισμα αυτό διαιρείται με το συνολικό αριθμό των εργάσιμων ημερών της χρήσης.

Ως εργάσιμες ημέρες θεωρούνται οι ημέρες της κανονικής παραγωγικής λειτουργίας της εταιρίας.

Έναρξη ισχύος με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Οι επιτηδευματίες που με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων όπως προαναφέρθηκε είχαν πρόσθετες υποχρεώσεις εφαρμογής του Ε.Γ.Α.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 40, η υποχρέωση αυτή και με βάση τις διατάξεις του κώδικα άρχισε την 1/7/1992.

Πχ. Εάν ένας επιτηδευματίας είχε υποχρέωση από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 7 ν. 1882/1990 πλήρους εφαρμογής του Ε.Γ.Α.Σ. και για τη χρήση 1992 δεν τήρησε αναλυτική λογιστική (ομάδα 9), τότε είναι παραβάτης και των διατάξεων του Κ.Β.Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10ο

ΟΜΑΔΑ 8η

10.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

10.1.1 Έννοια και διακρίσεις των αποτελεσμάτων

Έννοια του αποτελέσματος

Το αποτέλεσμα που πραγματοποίησε η επιχείρηση σε μια χρονική περίοδο είναι ίσο με τη μεταβολή που επήλθε στην καθαρή θέση κατά την περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη τις καταβολές και απολήψεις των φορέων της επιχείρησης.

Η μεταβολή αυτή μπορεί να διακριθεί:

α) Σε ουσιαστική μεταβολή της καθαρής θέσης. Κατά τον υπολογισμό αυτής λαμβάνονται υπόψη οι αξίες όχι μόνο των υλικών στοιχείων, αλλά και των άυλων στοιχείων που δημιουργεί με τη δράση της η επιχείρηση, π.χ του good-will των εμπορικών διασυνδέσεων, του εργατικού δυναμικού. Ένας τέτοιος όμως υπολογισμός του αποτελέσματος ανατρέπει "εκ βάθρων" τις λογιστικές παραδόσεις σε διεθνή κλίμακα και περικλείει υποκειμενικές εκτιμήσεις και υπολογισμούς, που δεν παρέχουν exέγγυα αντικειμενικότητας.

β) Σε τυπική μεταβολή της καθαρής θέσης. Κατά τον υπολογισμό της καθαρής θέσης λαμβάνονται υπόψη μόνο τα γραμμένα στα βιβλία υλικά στοιχεία και από τα άυλα μόνο όσα αγοράστηκαν. Δε λαμβάνονται συνεπώς, υπόψη τα άυλα στοιχεία που δημιουργήθηκαν από τη δράση της επιχείρησης και τα οποία δεν είναι γραμμένα στα λογιστικά βιβλία. Έτσι, η αντίληψη αυτή, σε σχέση με την προηγούμενη, είναι περισσότερο αντικειμενική, αφού δε συνυπολογίζονται τα δημιουργούμενα από την επιχείρηση άυλα στοιχεία, τα δε σχετικά προβλήματα επικεντρώνονται μόνο στην εκτίμηση της αξίας των γραμμένων στα βιβλία περιουσιακών στοιχείων.

10.1.2 Τα αποτελέσματα από λογιστική άποψη

Στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους, αποτελέσματα είναι η διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων, τα οποία έχουν αιτιώδη συνάφεια (δηλαδή τα έξοδα έγιναν με σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων ή τα δεύτερα είναι αιτία των πρώτων). Όταν η διαφορά είναι θετική έχουμε κέρδος, που αυξάνει την καθαρή θέση της επιχείρησης, ενώ όταν είναι αρνητική έχουμε ζημιά, η οποία μειώνει την καθαρή θέση της επιχείρησης.

Τα έσοδα και τα έξοδα πρέπει να αναγνωρίζονται (αναγράφονται στα βιβλία) και να μετρούνται, σύμφωνα με τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές.

Η θετική διαφορά μεταξύ συνολικών εσόδων και εξόδων της χρήσης επικράτησε να καλείται *λογιστικό κέρδος της χρήσης*, ενώ η αρνητική

διαφορά λογισκή ζημία της χρήσης, προς διάκριση αυτών από τα φορολογικά κέρδη και τη φορολογική ζημία της χρήσης.

Το λογιστικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) της χρήσης εμφανίζει όπως είναι γνωστό, το υπόλοιπο του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσης".

10.1.3. Τα αποτελέσματα από άποψη εμπορικής νομοθεσίας

Η εμπορική νομοθεσία υιοθετεί τη λογιστική του ιστορικού κόστους και συνεπώς τα αποτελέσματα από άποψη εμπορικής νομοθεσίας ταυτίζονται με τα λογιστικά αποτελέσματα.

Έτσι, το άρθρο 45 παρ.1 του ν.2190/1920 ορίζει ότι τα "καθαρά κέρδη της εταιρίας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθάριστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους".

Το καθαρό κέρδος, σε δεδομένη στιγμή, προκύπτει, αν από τη συνολική αξία των στοιχείων του ενεργητικού αφαιρεθεί η συνολική αξία των στοιχείων του παθητικού, στα οποία περιλαμβάνονται το μετοχικό κεφάλαιο και τα ήδη σχηματισμένα αποθεματικά.

Τότε μόνο υπάρχουν καθαρά κέρδη, όταν το ενεργητικό υπερβαίνει τις υποχρεώσεις της εταιρίας καθώς και το μετοχικό κεφάλαιο και τα αποθεματικά. Δηλαδή:

$$\text{ΚΕΡΔΗ} = [\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} - (\text{ΠΑΘΗΤΙΚΟ} + \text{ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ} + \text{ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ})]$$

Το καθαρό κέρδος επηρεάζεται, επομένως, άμεσα από τον τρόπο καταρτίσεως του ισολογισμού γι' αυτό ο ν. 2190/1920, με ρητές διατάξεις αναγκαστικής εφαρμογής, ορίζει ποια στοιχεία πρέπει να εγγράφονται στο ενεργητικό και ποια στο παθητικό του ισολογισμού και με ποια αξία το καθένα.

Ο νόμος απαιτεί τα κέρδη που εμφανίζονται στον ισολογισμό και το λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσης" να είναι πραγματικά καθαρά κέρδη. Και καθαρά κέρδη είναι εκείνα που προκύπτουν από ακριβή απογραφή (καταμέτρηση και αποτίμηση) της εταιρικής περιουσίας (ενεργητικού και παθητικού), η οποία γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου.

Ο νόμος θεωρεί ως "πραγματοποιηθέντα" κέρδη όχι μόνο εκείνα που εισέρρευσαν στο ταμείο της εταιρίας, αλλά και εκείνα που εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού με τη μορφή άλλων αξιών (και όχι αναγκαστικά με μετρητά). Άλλο βέβαια, είναι το θέμα της ρευστότητας, σε περίπτωση που η εταιρία θέλει να διανείμει τα "πραγματοποιηθέντα" κέρδη. Στην περίπτωση που τα "πραγματοποιηθέντα" κέρδη είναι διάχυτα σε στοιχεία του ενεργητικού (πλην μετρητών), η εταιρία ενδέχεται να βρίσκεται σε αδυναμία καταβολής των μερισμάτων, δηλαδή σε στενότητα ρευστότητας. Αλλά στην περίπτωση αυτή η εταιρία οφείλει να δανειστεί για να καταβάλλει μέρισμα.

Το συνολικό καθαρό κέρδος προκύπτει και από το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσης", που εμφανίζει, όχι μόνο το συνολικό αποτέλεσμα της χρήσης, αλλά και την ανάλυση των κερδών και εσόδων και των ζημιών και εξόδων σύμφωνα με τις διακρίσεις του υποδείγματος του Ε.Γ.Α.Σ.

10.1.4. Τα αποτελέσματα από φορολογική άποψη

Το μέγεθος του αποτελέσματος (κέρδους ή ζημίας) από φορολογική άποψη ή, όπως λέγεται, του φορολογητέου κέρδους ή φορολογικής ζημίας, δε συμπίπτει με το μέγεθος του κέρδους ή της ζημίας από άποψη λογιστικής και εμπορικής νομοθεσίας. Και από φορολογική άποψη το κέρδος ή η ζημία είναι η διαφορά μεταξύ των εσόδων και των εξόδων.

Αλλά τόσο τα έσοδα, όσο και τα έξοδα λαμβάνονται σύμφωνα με τους ισχύοντες κάθε φορά φορολογικούς νόμους και κανόνες, οι οποίοι σε πολλές περιπτώσεις δεν εναρμονίζονται απόλυτα με τις καθιερωμένες λογιστικές αρχές και τις επιταγές της εμπορικής νομοθεσίας. Δηλαδή, η έκταση των εσόδων και των εξόδων, ήτοι των δυο προσδιοριστικών των αποτελεσμάτων μεγεθών, διαφέρει από άποψη φορολογική σε σύγκριση με την έκταση των μεγεθών αυτών από άποψη λογιστικών αρχών και κανόνων της εμπορικής νομοθεσίας.

Έτσι, στα λογιστικά έσοδα είναι δυνατόν να περιλαμβάνονται και έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας ή, όπως συνήθως λέγονται, αφορολόγητα έσοδα, όπως είναι πχ, οι τόκοι από ομολογίες εθνικών δανείων, τα κέρδη από έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου κλπ. Επίσης, στα λογιστικά έξοδα περιλαμβάνονται συνήθως και έξοδα που δεν αναγνωρίζονται από την φορολογούσα αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα όπως:

Α) Τα έξοδα που δεν καλύπτονται από νομότυπα δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται από τη φορολογική νομοθεσία για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα όπως:

- έξοδα φιλοξενίας και περιποίησης πελατών,
- αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών οι οποίες δεν καλύπτονται με "δελτία παροχής υπηρεσιών" που προβλέπει ο Κ.Β.Σ.
- μισθοί και ημερομίσθια για τα οποία δεν καταβλήθηκαν οι εισφορές υπέρ ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού.

Β) Τα έξοδα που δεν είναι 'παραγωγικά', κατά την άποψη της φορολογούσας αρχής, αν και καλύπτονται από κανονικά δικαιολογητικά, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. Τέτοια έξοδα είναι πχ, τα πρόσθετα τέλη του ΙΚΑ και λοιπών ασφαλιστικών οργανισμών, τα πρόστιμα και οι προσομοιώσεις φόρων, που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση με την αιτιολογία ότι οφείλονται σε υπαιτιότητα του φορολογούμενου, ορισμένα έξοδα αυτοκινήτων κλπ.

Γ) Σύμφωνα με τη νομοθεσία που διέπει τις ανώνυμες εταιρίες, δεν επιτρέπεται να λάβει χώρα διανομή κερδών μιας χρήσης προτού συμψηφιστούν οι τυχόν υφιστάμενες ακάλυπτες ζημιές προηγούμενων χρόνων.

Κατά τη φορολογική νομοθεσία όμως, ο συμψηφισμός αυτός περιορίζεται μόνο στις ζημιές των πέντε (5) προηγούμενων χρήσεων είναι λοιπόν, δυνατόν ο ισολογισμός εκμετάλλευσης να μην καταλείπει τελικά κέρδη, αλλά κατά τη φορολογική νομοθεσία να υπάρχουν κέρδη για φορολογία.

Δ) Ορισμένα ποσοστά δαπανών συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και ανόσβεσης των επιβατικών Ι.Χ. αυτοκινήτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση.

Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, τα καθαρά λογιστικά κέρδη προσαυξάνονται με τα κονδύλια που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση. Επί των κερδών που προσδιορίζονται με τον τρόπο αυτό, υπολογίζονται οι αφορολόγητες εκπτώσεις.

Εξάλλου, σημαντική βαρύτητα για τη φορολογία των κερδών των ανώνυμων και περιορισμένης ευθύνης εταιριών έχει η διάκριση των εσόδων σε φορολογούμενα, αφορολόγητα, φορολογημένα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης της εταιρίας και σε υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος χωρίς να εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της εταιρίας.

10.1.5. Έννοια του αποτελέσματος εκμετάλλευσης

Το κόστος διακρίνεται στις εξής 2 κατηγορίες: το κόστος που δημιουργεί υλικές αξίες και το κόστος που εξαντλείται των απαραίτητων υπηρεσιών για την άριστη εκμετάλλευση των υλικών αξιών.

A) Κόστος δημιουργικό υλικών αξιών.

Στο κόστος αυτό περιλαμβάνεται η αξία της πρώτης ύλης, τα άμεσα εργατικά, τα γενικά βιομηχανικά έξοδα και γενικά όλα τα κοστολογήσιμα έξοδα. Το κόστος αυτό δημιουργεί υλικές αξίες (προϊόντα, υποπροϊόντα κλπ) και συνεπώς συνιστά ενεργητικό.

Το κόστος αυτό εκπνέει, παύει να υπάρχει ως στοιχείο του ενεργητικού, με τη διάθεση (πώληση κλπ) των υλικών αξιών και μεταβάλλεται σε έξοδα που στη λογιστική ορολογία αναφέρεται ως **κόστος πωλήσεων**.

Το κόστος πωλήσεων δημιουργείται εξαιτίας των πωλήσεων και είναι καταρχήν ανάλογο αυτών. Αν οι πωλήσεις διπλασιαστούν και με την προϋπόθεση ότι το κόστος κτήσης παραμένει αμετάβλητο, θα διπλασιαστεί και το κόστος πωλήσεων. Αν δεν πραγματοποιηθούν πωλήσεις δεν υπάρχει κόστος πωλήσεων.

B) Κόστος μη δημιουργικό υλικών αξιών.

Το κόστος της κατηγορίας αυτής δεν ενσαρκώνεται σε υλικές αξίες αλλά μεταβάλλεται σε έξοδα που, στη λογιστική ορολογία, αναφέρονται και **έξοδα εκμετάλλευσης μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων**.

Τα έξοδα αυτά πραγματοποιούνται για την επίτευξη των εσόδων από πωλήσεις και τη μεγιστοποίηση του κέρδους από τις πωλήσεις. Δε βρίσκονται όμως τα έξοδα αυτά σε ευθεία συνάρτηση με τις πωλήσεις, γιατί πραγματοποιούνται κυρίως για να εξασφαλίσει η επιχείρηση την υποδομή και ετοιμότητα για τη διενέργεια πωλήσεων. Οι πωλήσεις είναι δυνατό να διακυμαίνονται χωρίς να διακυμαίνονται ανάλογα και τα έξοδα της προκείμενης κατηγορίας.

Από την παραπάνω διάκριση του κόστους απορρέουν οι ακόλουθες έννοιες του κέρδους:

-Του μικτού κέρδους (ή ζημίας) εκμετάλλευσης, που είναι η διαφορά των εσόδων από τις πωλήσεις και του κόστους πωλήσεων, δηλαδή του κόστους των υλικών αγαθών που πουλήθηκαν, δηλαδή,

Μικτό κέρδος εκμετάλλευσης= [έσοδα από πωλήσεις – κόστος πωλήσεων]

-Του καθαρού κέρδους (ή ζημίας) εκμετάλλευσης, που είναι η διαφορά των συνολικών εσόδων από πωλήσεις και κόστους πωλήσεων με τα έσοδα εκμετάλλευσης που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων, δηλαδή:

Καθαρό κέρδος εκμετάλλευσης= μικτό κέρδος εκμεταλ. – έξοδα εκμετάλλευσης μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

10.1.6. Διακρίσεις των αποτελεσμάτων

Ανάλογα με την πηγή προέλευσης των εσόδων και εξόδων, τα αποτελέσματα διακρίνονται σε:

- οργανικά ή αποτελέσματα εκμετάλλευσης, που είναι η διαφορά μεταξύ οργανικών εσόδων και οργανικών εξόδων της χρήσης,
- έκτακτα αποτελέσματα, που είναι η διαφορά μεταξύ έκτακτων εσόδων και έκτακτων εξόδων.
- Λογιστικά αποτελέσματα είναι, αυτά που προκύπτουν από τη σύγκριση των εσόδων-εξόδων, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές στα οποία περιλαμβάνονται τόσο τα οργανικά όσο και τα έκτακτα αποτελέσματα.
- Φορολογικά αποτελέσματα, είναι αυτά που προκύπτουν από τη σύγκριση των εσόδων και εξόδων όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας.

Ανάλογα με την τύχη των κερδών, δηλαδή αν ανάλογα με το αν διανέμονται ή αποθεματοποιούνται, τα κέρδη διακρίνονται σε:

- Διανεμόμενα κέρδη, που είναι αυτά που διανέμονται από την εταιρία στους μετόχους, κατόχους ιδρυτικών τίτλων, μέλη Δ.Σ., το προσωπικό της εταιρίας κ.α., δηλαδή είναι τα κέρδη που εξέρχονται από το νομικό πρόσωπο της εταιρίας. Τα διανεμόμενα κέρδη προέρχονται βασικά από τα κέρδη της χρήσης, γίνεται όμως να προέρχονται και από αποθεματικά που σχηματίστηκαν σε προηγούμενες χρήσεις και τα οποία είναι δεκτικά διανομής.
- Μη διανεμόμενα κέρδη, που είναι εκείνα που δεν διανέμονται αλλά αποθεματοποιούνται, παρακρατούμενα από την εταιρία με μορφή αποθεματικών ή κερδών εις νέο.

Λογιστική διαδικασία προσδιορισμού των αποτελεσμάτων χρήσης στη Γενική Λογιστική – παράδειγμα

Δεδομένα του παραδείγματος

Οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης (ομάδες 6 και 7)και τα αποθέματα (ομάδα 2) καθώς και η απογραφή λήξης της βιομηχανικής επιχείρησης «X» είχαν κατά την 31/12/2006 ως εξής: (ποσά σε €)

Λογαριασμοί αποθεμάτων Ομάδα 2	Απογραφή 31/12/2005 (α)	Αγορές 2006 (β)	Απογραφή 31/12/2006 (γ)	Αναλωμένα ή πωλημένα (α+β+γ) (4)
20. εμπορεύματα	20.000	40.000	15.000	45.000
21. προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	350.000	-	320.000	30.000
22. υποπροϊόντα και υπολείμματα	25.000	-	20.000	5.000
23. παραγωγή σε εξέλιξη	20.000	-	18.000	2.000
24. πρώτες και βοηθ. ύλες – υλικά συσκευασίας	120.000	400.000	150.000	370.000
25. αναλώσιμα υλικά	12.000	40.000	10.000	42.000
26. ανταλλακτικά παγίων	15.000	50.000	20.000	45.000
28. είδη συσκευασίας	8.000	20.000	8.000	20.000
	<u>570.000</u>	<u>550.000</u>	<u>561.000</u>	<u>559.000</u>
	(1)	(2)	(3)	
Αφορούν: προϊόν Π1	200.000	12.000	180.000	1.200
Προϊόν Π2	150.000	8.000	140.000	800
	<u>350.000</u>	<u>20.000</u>	<u>320.000</u>	<u>2.000</u>
(5) εκ των οποίων: αναλώθηκαν στην παραγωγή		13.000		
πωλήθηκαν		<u>7.000</u>		
		<u>20.000</u>		

Λογ/σμοί οργανικών εξόδων
(Ομάδα 6)

Λογ/σμοί οργανικών εσόδων
(Ομάδα 7)

60. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	350.000	70. Πωλήσεις εμπ/των	80.000
61. Αμοιβές και έξοδα τρίτων	60.000	71. Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών προϊόντων	1.200.000
62. Παροχές τρίτων	70.000	72. Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού	20.000
63. Φόροι- τέλη	8.000	73. Πωλήσεις υπηρεσιών	5.000
64. Διάφορα έξοδα	40.000	74. Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	80.000
65. Τόκοι κ συναφή έξοδα	80.000	75. Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	4.000
66. Αποσβέσεις πάγιων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	60.000	76. Έσοδα κεφαλαίων	8.000
68. Προβλέψεις Εκμετάλλευσης	<u>8.000</u>	78. Ιδιοπαραγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης	<u>20.000</u>
	<u>676.000</u>		<u>1.417.000</u>

(1) Αφορούν: Πωλήσεις προϊόντων Π1	650.000
Πωλήσεις προϊόντων Π2	<u>550.000</u>
	1.200.000
(2) Αφορά πωλήσεις ειδών συσκευασίας	11.000
Αφορά πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	<u>9.900</u>
	20.000

Το φύλλο μερισμού που καταρτίστηκε την 31/12/2006, με βάση τα δεδομένα της αναλυτικής λογιστικής (ή εξωλογιστικά) έχει ως εξής:

**ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΜΕΝΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ**

Λογ/σμοί Αποθεμάτων	Συνολικά ποσά προς μερισμό	Παραγωγή					
		Τμήμα 1 ^ο	Τμήμα 2 ^ο	Διοίκηση	Διάθεση	Χρημ/ση	Έρευνα-Ανάπτυ
<u>Ομάδα 2</u>							
24	370.000	200.000	167.000	600	400		2.000
25	42.000	18.000	19.000	1.200	800		3.000
26	45.000	26.000	18.000	100	200		700
28	<u>13.000</u>	<u>1.000</u>	<u>2.000</u>	<u>600</u>	<u>9.000</u>		<u>400</u>
	<u>470.000</u>	<u>245.000</u>	<u>206.000</u>	<u>2.500</u>	<u>10.400</u>		<u>6.100</u>

Λογ/σμοί Εξόδων							
<u>Ομάδα 6</u>							
60	350.000	110.000	137.000	50.000	45.000		8.000
61	60.000	3.000	3.000	12.000	37.000		5.000
62	70.000	15.000	25.000	14.000	10.000		6.000
63	8.000	2.000	-	3.000	3.000		-
64	40.000	3.000	1.000	26.000	8.000		2.000
65	80.000	-	-	-	-	80.000	-
66	60.000	30.000	20.000	6.000	3.000		1.000
68	<u>8.000</u>	<u>2.000</u>	<u>3.000</u>	<u>1.000</u>	<u>1.000</u>		<u>1.000</u>
	<u>676.000</u>	<u>165.000</u>	<u>189.000</u>	<u>112.000</u>	<u>107.000</u>	<u>80.000</u>	<u>23.000</u>
	<u>1.146.000</u>	<u>410.000</u>	<u>395.000</u>	<u>114.500</u>	<u>117.400</u>	<u>80.000</u>	<u>29.100</u>

ίσης, οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων της ομάδας 8 είχαν κατά την 31/2/2006 ως εξής:

λογ/ομοί ομάδας 8	λογ/ομοί αποτελεσμάτων	υπόλοιπα σε €	λογ/ομοί του 8 αποτελέσματα χρή- σιους οποίους μεταφέρονται αντίστοιχα οι έναν λογ/ομοί
31.00.04	Χρεωστικές συναλ/κές διαφορές	4.000	86.02.07
31.01.04	Πιστωτικές συναλ/κές διαφορές	8.000	86.02.00
31.02.03	Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων	600	86.02.08
31.03.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων	400	86.02.01
31.03.07	Κέρδη από λαχνούς ομολ. δανείων	1.000	86.02.01
32.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	1.500	86.02.09
32.01.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων προηγ. χρήσεων	3.000	86.02.02
83.12	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα	2.000	86.02.10
34.01.13	Έσοδα από χρησ/μένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	3.000	86.02.03
85.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων μη ενσωμα- τωμένες στο λειτουργικό κόστος	6.000	86.03.02

Εγγραφές για την κατάρτιση του λογαριασμού 80
«ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ»

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	570.000	
80.00 Λογαριασμός γεν. εκμετάλλευσης		
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		20.000
21. ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		350.000
22. ΥΠΟΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ		25.000
23. ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ		20.000
24. Α' ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛ.ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		120.000
25. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ		12.000
26. ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		15.000
28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		8.000
Μεταφορά αξίας αποθεμάτων έναρξης		
<hr/>		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	550.000	
80.00 Λογαριασμός γεν. εκμετάλλευσης		
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		40.000
24. Α' ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛ.ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		400.000
25. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ		40.000
26. ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		50.000
28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		20.000
Μεταφορά αξίας αγορών χρήσης		
<hr/>		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	676.000	
80.00 Λογαριασμός γεν. εκμετάλλευσης		
60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		350.000
61. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		60.000
62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		70.000
63. ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ		8.000
64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		40.000
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		80.000
66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ		60.000
68. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		8.000
Μεταφορά των οργανικών εξόδων		
<hr/>		
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	15.000	
21. ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	320.000	
22. ΥΠΟΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ	20.000	
23. ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ	18.000	
24. Α' ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ- ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	150.000	
25. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	10.000	
26. ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	20.000	
28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	8.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		561.000
80.00 Λογαριασμός γεν. εκμετάλλευσης		
Αξία αποθεμάτων λήξης		

70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	80.000	
71. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	1.200.000	
72. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	20.000	
73. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	5.000	
74. ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	80.000	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	4.000	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	8.000	
78. ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	20.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		1.417.000
80.00 Λογαριασμός γεν. εκμετάλλευσης Μεταφορά οργανικών εσόδων		

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 86
«ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ»

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	182.000	
80.00 Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		182.000
80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης Μεταφορά του οργανικού κέρδους από τον 80.00 στον 80.01		

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		
80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	114.500	
80.02.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών-ανάπτυξης	29.100	
80.02.02 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	124.400	
80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	80.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		348.000
80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης Λογαριασμός κόστους των παραπάνω λειτουργιών με βάση στοιχεία της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης ή εξωλογιστικών δεδομένων		

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	112.000	
80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		
80.03.00 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		104.000
80.03.01 Έσοδα συμμετοχών		8.000
Λογαριασμοί εσόδων λογαριασμών 74, 75, 76 και 78.05 για το σχηματισμό των λογαριασμών 80.03.00 και 80.03.01		

80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	418.000	
80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελ.		
80.03.00 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	104.000	
80.03.01 Έσοδα συμμετοχών	8.000	
86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		418.00
86.00.01 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		104.00
86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα		
86.01.00 Έσοδα συμμετοχών		8.00
Μεταφορά πιστωτικών υπολοίπων λογαριασμών 80.01, 80.03.00 και 80.03.01 στους αρμόδιους υπολογαριασμούς του 86.		

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
86.00.02 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	114.500	
86.00.03 Έξοδα λειτουργίας ερευνών- ανάπτυξης	29.100	
86.00.04 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	124.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων.		
80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		114.000
80.02.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης		29.100
80.02.02 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης		124.400
Μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01, και 80.02.02 στους αρμόδιους λογαριασμούς του 86.		

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα		
86.01.09 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	80.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		
80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		80.000
Μεταφορά του υπόλοιπου του λογαριασμού 80.02.06 στον λογαριασμό 86.		

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
86.02.07 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	4.000	
86.02.08 Έκτακτες ζημιές	600	
86.02.09 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	1.500	
86.02.10 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	2.000	
86.03 Με ενσωμ. στο λειπουρ. κόστος αποσβέσεις πάγιων		
86.03.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων	6.000	
81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		
81.00.04 Συναλλαγματικές διαφορές		4.000
81.02 Έκτακτες ζημιές		
81.02.04 Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων		600
82. ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων		

82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσυζητήσεις	1.500
83. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ	
83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα	2.000
85. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	
85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων	6.000
Μεταφορά των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών 81, 82, 83, και 85 στους αρμόδιο του 86.	
<hr/>	
81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	
81.01 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	
81.01.04 Συναλλαγματικές διαφορές	8.000
81.03 Έκτακτα κέρδη	
81.03.04 Κέρδη από εκποίηση επίπλων	400
81.03.07 Κέρδη από λαχνούς ομόλ. δανείων	1.000
82. ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ	
82.01 Επιχορηγήσεις πωλήσεων προηγ χρήσεων	
82.01.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων προηγ χρήσεων	3.000
84. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ	
84.01 Έσοδα από χρησιμ/νες προβλέψεις προηγ χρήσεων για έκτακτους κινδύνους	
84.01.13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγ χρήσεων	3.000
86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	
86.02.00 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	8.000
86.02.01 Έκτακτα κέρδη	1.400
86.02.02 Έσοδα προηγ χρήσεων	3.000
86.02.03 Έσοδα από προβλέψεις προηγ χρήσεων	3.000
Μεταφορά των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών του 81, 82, και 84 στους αρμόδιου του 86.	
<hr/>	
86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ	
86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	183.300
88. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	
88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης	183.300
Μεταφορά του προκύψαντος καθαρού κέρδους από τον 86 στον 88.	
<hr/>	

10.2 Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης

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

2. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης.

3. Όλα τα στοιχεία της κατάστασης του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης απεικονίζονται σε δύο στήλες, στις αξίες που εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 86: (1) κατά το τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα και (2) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης.

4. Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης 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. Κατά τη δημοσίευση της κατάστασης αυτής οι κωδικοί αριθμοί είναι δυνατό να παραλείπονται.

10.3. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων

1. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά στην περίπτωση που γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων.

2. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης.

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

4. Στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων 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. Κατά τη δημοσίευση του πίνακα αυτού οι κωδικοί αριθμοί συσχέτισης είναι δυνατό να παραλείπονται.

10.4. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης

1. Η κατάσταση του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης.

2. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων. Η κατάσταση αυτή δε δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

3. Όλα τα στοιχεία της κατάστασης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης απεικονίζονται σε δύο στήλες οι οποίες αντιστοιχούν: (1) στη χρήση του ισολογισμού και (2) στην προηγούμενη αυτού χρήση.

4. Στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης 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.

10.5. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης

1. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης 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 ζημίες) των οικονομικών μονάδων.

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

3. Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης 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.

Ακολουθεί υπόδειγμα κατάστασης Ισολογισμού, λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, υπόδειγμα πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και υπόδειγμα καίαστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Ποσά	Ποσά
Κλειόμενης	Προηγούμενης
Χρήσεως	Χρήσεως
1984	1983
Δρχ.	Δρχ.

Α. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ (από το οποίο

έχει κληθεί να καταβληθεί μετά το τέλος
της επόμενης χρήσεως ποσό δρχ.....) (18.12)

		<u>Χρήσεως 1984</u>			<u>Χρήσεως 1983</u>		
		Αξία	Απο- κλήσεως	Αναπό- σβεστη Αξία	Αξία	Απο- σβεστη	Αναπό- σβεστη Αξία
<u>Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ</u>							
16.10	1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατ/σεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.15	2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.18	3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
(16.13-14 16.16-17)							
16.19)	4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—
		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—

Γ. ΠΑΠΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Ι. Ανώματες ακινητοποιήσεις

16.11-12	1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.01-03	2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.00	3. Υπεραξία επιχειρήσεως (GOODWILL)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.98	4. Προκαταβολές κτήσεως						
16.16-17)	ασώματων ακινητοποιήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
16.04-05	5. Λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—
		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—

ΙΙ. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

(10.00+10.10)	1. Γήπεδα-Οι- κόπεδα	XXX					
	44.1 <u>Μείον: Προβλέψεις απαξιώσεων</u> και υποτιμήσεων		XXX	—	XXX	XXX	—
(10.01-06+	2. Ορυχεία-Μεταλλεία						
10.11-16-	Λατομεία-Αγροί-						
10.99	Φυτείες-Δάση		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

11)	3. Κτίρια και τεχνικά έργα	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12	4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13	5. Μεταφορικά μέσα	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
14	6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
(15+32.00+ Χρ. Υπόλ. 50.08)	7. Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—
		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—
	Σύνολο ακινητοποιήσεων (Π+ΠΙ)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—	—	—
II. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις				Σε Δρχ.	Σε Ξ.Ν.	Σύνολο Χρήσεως 1984	Σύνολο Χρήσεω 1983
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις		XXX				
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις		XXX				
			—				
			XXX				
53.06	<u>Μείον: Οφειλόμενες δόσεις</u>	XX					
(18.00.19+	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	XX	XX	XXX	XXX	XXX	XXX
18.01.19)							
(18.02+	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων			XXX	XXX	XXX	XXX
18.03)							
(18.04+	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων			XXX	XXX	XXX	XXX
18.05)							
18.07-08	5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως		XXX				
18.09-10	<u>Μείον: Μη δουλευμένοι τόκοι</u>		XX	XXX	XXX	XXX	XXX
18.15-16	6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων						
(18.06+18.11+							
18.13-14)	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις			XXX	XXX	XXX	XXX
				—	—	—	—
				XXX	XXX	XXX	XXX
				—	—	—	—
	Σύνολο πάγιου ενεργητικού (Π+ΠΙ+ΠΙΐ)			XXX	XXX	XXX	XXX
				—	—	—	—
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							
I. Αποθέματα							
20	1. Εμπορεύματα		XXX	XXX			
(21+22)	2. Προϊόντα έτοιμα και ημιελή Υποπροϊόντα και Υπολείμματα		XXX	XXX			

		Σε Δρχ.	Σε Ξ.Ν.	Σύνολο χρήσεως 1984	Σύνολο χρήσεως 1983
23 (24+25+26+ 28)	3. Παραγωγή σε εξέλιξη			XXX	XXX
(32.01-03+ Χρ. υπόλ. 50 πλήρην 50.08)	4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Αναλώσιμα υλικά-Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας			XXX	XXX
	5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων			XXX	XXX
				—	—
				XXX	XXX
				—	—
				XXX	XXX
II. Απαιτήσεις Χρ. υπόλ. 30. πλήρην 30.97-99	1. Πελάτες	XXX	XXX	XXX	XXX
(31.00+31.07- 31.04-31.05- 31.11-31.12)	2. Γραμμάτια εισπρακτέα Χαρτοφυλάκιον (μείον τα προεξοφλημένα-μεταβιβασμένα ποσού δρχ.) XXX			XXX	
(31.01+31.08)	Στις τράπεζες για εισπραξη	XXX			
(31.02+31.09)	Στις τράπεζες σε εγγύηση	— XXX			
	<u>Μείον:</u>				
(31.06+31.13)	Μη δουλευμένοι τόκοι	XX		XX	XX
(31.03+31.10)	3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση	XXX	XXX	XXX	XXX
33.04-05	4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση	XXX	XXX	XXX	XXX
33.11-12	5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά των συνδε- δμένων επιχειρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
33.21-22	6. Βραχυπρόθεσμες απαιτή- σεις κατά λοιπών συμμετοχι- κού ενδιαφέροντος επιχειρή- σεων	XXX	XXX	XXX	XXX
33.07-10	7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
(32.04+33.17- 18)	8. Δεσμευμένοι λ/σμοί καταθέσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
(33.19-20)	9. Μακροπρόθεσμες απαιτή- σεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση	XXX	XXX	XXX	XXX
(30.97-99+ 33.97-99)	10. Επισφαλείς-Επίδικα πελάτες και χρεώστες <u>Μείον Προβλέψεις(44.11) XX</u>	XXX	XXX	XXX	XXX
(33.00-02+ 33.13-16+ 33.95-96)	11. Χρεώστες διάφοροι	XXX	XXX	XXX	XXX
	35 12. Λογαριασμοί διαχειρή- σεως προκαταβολών και πιστώσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
		—	—	—	—

			XXX	XXX	XXX	XXX
			---	---	---	---
II. Χρεόγραφα						
(34.00-03+	1. Μετοχές	XXX				
34.10-13+						
34.20-21)						
(34.05-06+						
34.15-16+						
34.22-23)	2. Ομολογίες	XXX				
Υπόλ. Λ/34	3. Λοιπά χρεόγραφα	XXX				
	34.25 4. Ίδιες μετοχές	XXX				
		XXX				
	53.07 <u>Μείον: Οφειλόμενες δόσεις</u> XX		XXX	XXX	XXX	XXX
			---	---	---	---
IV. Διαθέσιμα						
38.00	1. Ταμείο	XXX	XXX	XXX	XXX	
38.02	2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα	XXX	XXX	XXX	XXX	
38.03-06	3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας	XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
		XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
	Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙΙΙ+ΔΙΥ)	XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ						
36.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX	
36.01	2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	XXX	XXX	XXX	XXX	
Υπόλ. Λ/36	3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί ενεργητικού	XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
		XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
		Σε	Σε	Σύνολο	Σύνολο	
		Δρχ.	Ξ.Ν.	χρήσεως	χρήσεως	
				1964	1963	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ						
(Α+Β+Γ+Δ+Ε)		XXX	XXX	XXX	XXX	
		---	---	---	---	
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ						
01	1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία			XXX	XXX	
02	2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών			XXX	XXX	
03	3. Απαιτήσεις από αμφοτερο- βαρεις συμβάσεις			XXX	XXX	

		— XXX —	— XXX —
		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
		Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984 Δρχ.	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983 Δρχ.
A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
I. Κεφάλαιο (μετοχικό κ.λπ.)			
(.....μετοχές τωνδρχ.)			
40.00-01	1. Καταβλημένο	XXX	XXX
40.01-03	2. Οφειλόμενο	XXX	XXX
(από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δρχ.....)			
40.04-05	3. Αποσβεσμένο	XXX	XXX
		—	—
		XXX	XXX
II. Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το <u>όριον (41.00)</u>			
		—	—
		XXX	XXX
		—	—
III. Διαφορές αναπροσαρμογής			
41.06	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX
41.07	2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	XXX	XXX
		—	—
		XXX	XXX
		—	—
IV. Αποθεματικά κεφάλαια			
41.02	1. Τακτικά αποθεματά	XXX	XXX
41.03	2. Αποθεματικά καταστατικού	XXX	XXX
41.04	3. Ειδικά αποθεματικά	XXX	XXX
41.05	4. Έκτακτα αποθεματικά	XXX	XXX
41.08	5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων	XXX	XXX
	6. Αποθεματικά για ίδιες μετοχές	XXX	XXX
		—	—
		XXX	XXX
		—	—
V. Αποτελέσματα εις νέο			
42.00	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο	XXX	XXX
		—	—
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως		

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Πιστ. Υπόλ.

50 1. Προμηθευτές XXX XXX XXX

51.00-02 2. Γραμμάτια πληρωτέα XXX

51.03-05 Μείον: Μη δουλευμένα

τάκοι XX XXX XXX

52 3. Τράπεζες Λβραχυπρόθεσμων

υποχρεώσεων XXX XXX

Πιστ. Υπόλ.

30 4. Προκαταβολές Πελατών XXX XXX

54 5. Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη XXX XXX

55 6. Ασφαλιστικοί Οργ/σμοί XXX XXX

53.17-18 7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
πληρωτέες στην επόμενη χρήση XXX XXX

Σε μεταφορά

Από μεταφορά

53.10-11 8. Υποχρεώσεις προς
συνδεδεμένες επιχειρήσεις XXX XXX

53.12-13 9. Υποχρεώσεις προς λοιπές
συμμετοχικού ενδιαφέροντος
επιχειρήσεις XXX XXX

53.01 10. Μερίσματα πληρωτέα XXX XXX

Υπόλ. Λ/

53 11. Πιστωτές διάφοροι XXX XXX

XXX XXX

XXX

XXX

Σύνολο υποχρεώσεων

XXX XXX

XXX

XXX

(Π+ΠΙ)

Δ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00 1. Έσοδα επόμενων χρήσεων XXX XXX

56.01 2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα XXX XXX

Υπόλ. 3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί XXX XXX

Λ/56

XXX XXX

XXX

XXX

Σε Σε
Δρχ ΞΝ.

Σύνολο
Χρήσεως
1984

Σύνολο
Χρήσεως
1983

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

(Α+Β+Γ+Δ) XXX XXX

XXX

XXX

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ

05	1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	XXX	XXX
06	2. Πιστωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	XXX	XXX
07	3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	XXX	XXX
08	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	—	—
		XXX	XXX

		Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1984	
	1. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		
και 73	Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		XXX
73)-86.00.00	<u>Μείον: Κόστος πωλήσεων</u>		XXX

0.01)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως		XXX
4, 75 και 78.05)	<u>Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως</u>		XX

	Σύνολο		XXX
2.01)	<u>ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας</u>	XXX	
2.02)	2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών-αναπτύξεως	XXX	
2.03)	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX	XXX

	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως		XX
	<u>ΠΛΕΟΝ (ή μείον)</u>		
6.00)	1. Έσοδα συμμετοχών	XX	
6.01)	2. Έσοδα χρεογράφων	XX	
6.04)	3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	
6.02 έως 76.98			
πλήν 76.04)	4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	XX	

	<u>Μείον:</u>		XX
4.11)	1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	
4.10 και 64.12)	2. Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων	XX	
5)	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX

01 (λογ. 80)	Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως		XX
	<u>II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα</u>		
1.01)	1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	XX	
1.03)	2. Έκτακτα Κέρδη	XX	
2.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	
4)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	XX	

	<u>Μείον:</u>		XX
1.00)	1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	XX	
1.02)	2. Έκτακτες ζημίες	XX	
32.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	
3)	4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX

	Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)		XX
	<u>Μείον:</u>		
	Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων	XX	
	<u>Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος</u>	XX	XX
	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημίες) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων		---

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)

88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) χρήσεως			
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-) :	Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων		
88.06 (42.04)	(+) ή (-) :	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων		
88.07 (Υπολ/σμοί 41)	(+) :	Αποθεματικά προς διάθεση		
		Σύνολο		
88,08	<u>ΜΕΙΟΝ :</u>	1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ	XXX	X
88,09		2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	XXX	X
			—	—
88,99		Κέρδη προς διάθεση		
		ή		
88,98		Ζημίες εις νέο		
		<u>Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:</u>		
41,02		1. Τακτικό αποθεματικό		
53,01		2. Πρώτο μέρισμα		
53,01		3. Πρόσθετο μέρισμα		
41,03		4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		
41.04-05		5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)		
41,08		6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		
53,08		7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		
42,00		8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο		

	Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984		Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983	
ΧΡΕΩΣΗ				
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—	—	
2. Αγορές Χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—	—	
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών		XXX	XXX
3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως				
20	Εμπορεύματα	XXX		XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX		XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	XXX		XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX
28	Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX
		—	—	
	Αγορές και διαφορά (±) αποθεμάτων		XXX	XXX
	Μεταφορά		XXX	XXX
	Μεταφορά		XXX	XXX
4. Οργανικά έξοδα				
60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	XXX		XXX

61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	XXX		XXX	
62	Παροχές τρίτων	XXX		XXX	
63	Φόροι-Τέλη (πλήν των ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων	XXX		XXX	
64	<u>Διάφορα έξοδα</u>				
64,00	Έξοδα μεταφορών	XXX		XXX	
64,01	Έξοδα ταξιδίων	XXX		XXX	
64,02	Έξοδα προβολής και διαφημίσεως	XXX		XXX	
64,03	Έξοδα εκθέσεων-επιδείξεων	XXX		XXX	
64,04	Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών	XXX		XXX	
64,05	Συνδρομές-Εισφορές	XXX		XXX	
64,06	Δωρεές-Επιχορηγήσεις	XXX		XXX	
64,07	Έντυπα και γραφική ύλη	XXX		XXX	
64,08	Υλικά άμεσης αναλώσεως	XXX		XXX	
64,09	Έξοδα δημοσιεύσεων	XXX		XXX	
64,10	Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX	
64,11	Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX	
64,12	Ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		XXX	
64,98	Διάφορα	XXX		XXX	
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	XXX		XXX	
66	Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XXX		XXX	
68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
	Συνολικό κόστος	—	XXX	—	XXX
	<u>ΜΕΙΟΝ :</u>				
78,00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων		XXX		XXX
	Συνολικό κόστος εσόδων		XXX		XXX
80,00	Κέρδη εκμεταλλεύσεως		XXX		XXX
			XXX		XXX
			—		—

Ποσά Κλειόμενης
Χρήσεως 1984

Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 19

ΠΙΣΤΩΣΗ

1. Πωλήσεις

70	Εμπορευμάτων	XXX	XXX
71	Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	XXX	XXX
72	Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	XXX	XXX
72	Πρώτων και βοηθητικών υλών υλικών συσκευασίας	XXX	XXX
72	Αναλώσιμων υλικών	XXX	XXX
72	Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων	XXX	XXX
72	Ειδών συσκευασίας	XXX	XXX

72	Αχρηστού υλικού	XXX		XXX	
73	Υπηρεσιών (έσοδα και παροχή υπηρεσιών)	XXX	XXX	XXX	XXX
	2. Λοιπά οργανικά έσοδα	—		—	
74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	XXX		XXX	
75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	XXX		XXX	
76	Έσοδα κεφαλαίων	XXX		XXX	
78,05	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
		—		—	
			XXX		XXX
			XXX		XXX
80,00	Ζημίες εκμεταλλεύσεως		XXX		XXX
			XXX		XXX
			—		—

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11ο

11.1. Φορολογία εισοδήματος της ανώνυμης εταιρείας

11.1.1. Προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος της ανώνυμης εταιρείας

Με τον ν.2065/1992 επήλθε ριζική μεταβολή στο σύστημα φορολογίας των κερδών των ανωνύμων εταιρειών. Ενώ επί δεκαετίες τα κέρδη της ανώνυμης εταιρείας διακρίνονταν σε διανεμόμενα, που φορολογούνταν στο όνομα των μετοχών και λοιπών δικαιούχων, και σε μη διανεμόμενα που φορολογούνταν στο όνομα της εταιρείας, με το νέο καθεστώς ολόκληρο το φορολογητέο εισόδημα της εταιρείας φορολογείται στο όνομα της εταιρείας, οι δε μέτοχοι, τα μέλη του ΔΣ και λοιποί δικαιούχοι λαμβάνουν τα μερίσματα, ποσοστά κ.λ.π. από τα κέρδη μετά την αφαίρεση του ανάλογου φόρου με πλήρη εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως της εταιρείας και των μετόχων και λοιπών δικαιούχων.

Συγκεκριμένα ο νόμος ορίζει ότι ο «ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου νομικού προσώπου με συντελεστή 29% για το έτος 2007 και τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

Η ίδια παραπάνω διάταξη νόμου ορίζει παραπέρα ότι << σε περίπτωση διανομής, στα ανωτέρω προκύψαντα φορολογούμενα κέρδη προστίθεται το μέρος των αφορολόγητων κερδών ή των φορολογουμένων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, κατά την αναγωγή του εξευρισκομένου αυτού ποσού με μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου>>.

11.1.2. Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

Πέρα από το φόρο εισοδήματος που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημά της, η εταιρεία υποχρεούται να καταβάλει και προκαταβολή έναντι του φόρου εισοδήματος της διανυόμενης χρήσεως. Η προκαταβολή αυτή σύμφωνα με το νόμο ανέρχεται σε ποσοστό 65% του φόρου εισοδήματος της χρήσεως που έληξε.

Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει σύμφωνα με τα παραπάνω να βεβαιωθεί. Αντίθετα δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισόδημα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως.

11.1.3. Χρόνος καταβολής του φόρου

Ο φόρος εισοδήματος της χρήσης και η βεβαιούμενη προκαταβολή έναντι του φόρου εισοδήματος της διανυόμενης χρήσης, τα τέλη χαρτοσήμου και λοιπά ποσά που ορίζονται με βάση τη δήλωση της Α.Ε. καταβάλλονται σε 8 ίσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, η δε υπόλοιπες 7 την τελευταία εργάσιμη ημέρα των 7 επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς τη καταβολή των παραπάνω ποσών θεωρείται απαράδεκτη και δεν υπάρχει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής της συνολικής οφειλής, δεν παρέχεται καμία πίστωση.

11.1.4. Χρόνος καταβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος της Α.Ε. στην εφορία

Σύμφωνα με τον νόμο η Α.Ε. υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φορολογίας για τα εισοδήματα που απέκτησε κατά το προηγούμενο της φορολογίας διαχειριστικό έτος. Αρμόδιος οικονομικός έφορος για τα παραλαβή και τον έλεγχο των δηλώσεων είναι ο έφορος της περιφέρειας που εδρεύει η Α.Ε. και εκεί που εδρεύουν περισσότεροι του ενός έφοροι εκείνος που έχει καθοριστεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Η Α.Ε. υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση μέχρι την 15^η ημέρα του 5^{ου} μήνα από τις λήξης της διαχειριστικής περιόδου. Π.Χ. αν η Α.Ε. κλείνει διαχείριση στις 31 Δεκ κάθε χρόνου θα επιδώσει τη δήλωσή της μέχρι την 15^η Μαΐου του επόμενου χρόνου. Αν κλείνει 30 Ιουνίου κάθε χρόνου θα επιδώσει τη δήλωσή της μέχρι την 15^η Νοεμβρίου του ίδιου χρόνου.

11.1.5. Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου και μερισμάτων και λοιπών οφειλών από μετοχικούς τίτλους

Με τη διάταξη της παρ.4 του άρθρου 11 του α.ω.148/1967 όπως η παρ. αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 παρ 2 του Ν.Δ.34/1968 τροποποιήθηκαν τα άρθρα 15 & 47 του κ.κ. και ορίστηκε ότι απαλλάσσονται από τα τέλη χαρτοσήμου <<εξόφλησης μερισμάτων και άλλων οφειλών παντός είδους μετοχικών τίτλων, ιδρυτικών τοιούτων, ως και τόκων και λοιπών ωφελειών εξ' ομολογιών ανώνυμων εταιρειών.

Από τη διάταξη αυτή προκύπτει ότι δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου στις ακόλουθες περιπτώσεις :

Α. Στην εξόφληση μερισμάτων στους μετόχους, κατόχους ιδρυτικών τίτλων, κλπ.

Β. Στους καταβαλλόμενους τόκους στους κατόχους προνομιούχων μετοχών άνευ ψήφου, όταν δεν υπάρχουν κέρδη ή τα κέρδη δεν επαρκούν.

Γ. Στα καταβαλλόμενα για την αγορά ιδρυτικών τίτλων της Α.Ε., γιατί τα ποσά αυτά θεωρούνται σαν διανεμόμενο μερίσμα.

Δ. Στα καταβαλλόμενα προσωρινά μερίσματα (προμερίσματα) γιατί και αυτά, από φορολογική άποψη, σε τίποτα δεν διαφέρουν από τα ορισμένα μερίσματα.

Ε. Στα καταβαλλόμενα ποσά στους μετόχους πέρα της ονομαστικής αξίας των εξαγοραζόμενων από Α.Ε. μετοχών, την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της Α.Ε. γιατί η διαφορά αυτή χαρακτηρίζεται σαν διανεμόμενο μερίσμα.

Πρακτικό παράδειγμα διάθεση κερδών και διανομής κερδών Α.Ε.

Φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2007 (χρήση 1/1-31/12/2006) Ανώνυμης Εταιρίας ΞΗΡΟΓΙΑΝΝΗ Α.Ε.

Δεδομένα (ποσά σε €)

1. Ακαθάριστα έσοδα από προμήθειες διαμεσολάβησης: 500.000,00.
2. Λογιστικά κέρδη, πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 86.99: 200.000,00.
3. Έξοδα ΙΧΕ αυτοκινήτου κυβισμού 1593 cc, ιδιοκτησίας της Α.Ε. (έξοδα συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας, και αποσβέσεων): 5.000,00.
4. Κατά την κλειόμενη χρήση πληρώθηκε πρόστιμο Κ.Β.Σ.: 500,00.
5. Στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης συμπεριλαμβάνονται και τα παρακάτω έσοδα:
 - α) Μερίσματα από συμμετοχή της σε άλλη Α.Ε.: 1.000,00.
 - β) Κέρδη από πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων: 7.000,00.
- 6) Η εταιρία ιδιοχρησιμοποιεί τα ακίνητά της, υπολογίζοντας τεκμαρτό ετήσιο μίσθωμα: 4.000,00.
- 7) Το Μετοχικό Κεφάλαιο της Εταιρίας (ολοσχερώς καταβεβλημένο) είναι: μετοχές 120.000 x τιμή μετοχής 1,00€= 120.000,00.
- 8) Το ποσό της προκαταβολής φόρου που υφίσταται από την χρήση 2005 είναι 18.000,00 (33.13.00).
- 9) Από πιστωτικούς τόκους, τοκοφόρου λογαριασμού όψης, παρακρατήθηκε φόρος 10%: (βεβαίωση Τράπεζας): 300,00.
- 10) Η πρόταση του Διοικητικού Συμβουλίου προς την Γενική Συνέλευση των Μετόχων για τη διάθεση των κερδών της χρήσης έχει ως εξής:

88.00 (86.99) Καθαρά κέρδη χρήσης:	200.000,00
(μείον) 88.08 Φόρος εισοδήματος:	57.315,98
(ίσον) 88.99 Κέρδη προς διάθεση:	142.684,02
ήτοι: 1. Τακτικό Αποθεματικό (41.02)	7.100,00
2. Πρώτο Μέρισμα (53.01)	47.215,00
6 ^α . Αποθεματικά από απαλ/να της φορολογίας -έσοδα(41.90)	4.672,49
8. Υπόλοιποκερδών σε νέο(42.00)	83.696,53

142.684,02

- 11) Ο φορολογικός συντελεστής για το 2006 είναι 29%.

12) Η προκαταβολή φόρου επόμενης χρήσης υπολογίζεται με ποσοστό 65%.

**I. Υπολογισμός Τακτικού
Αποθεματικού:**

Καθαρά κέρδη:	200.000,00
μείον αναλογούν φόρος (200.000,00 x 29%)	<u>58.000,00</u>
	142.000,00
Τακτικό Αποθεματικό: 142.000,00 x 5% =	7.100,00

II. Υπολογισμός Α' μερίσματος:

1^{ος} τρόπος: (άρθρο 45 ΚΝ 2190/1920)

Κατ/νο Μετ. Κεφάλαιο:	
120.000,00 x 6% =	7.200,00
Μείον αναλογούν φόρος: (7.200,00 x 29%)	<u>2.088,00</u>
	5.112,00 (1)

2^{ος} τρόπος: (ΑΝ 148/1967 και άρθρο 1 του
ν.876/1979)

Καθαρά κέρδη:	200.000,00
μείον αναλογούν φόρος 29%	<u>58.000,00</u>
	142.000,00
μείον Τακτικό Αποθεματικό	<u>7.100,00</u>
	134.900,00
Α' μέρισμα.....	47.215,00 (2)
(134.900,00 x 35%)	

Επειδή: (2) > (1), η εταιρία υποχρεούται να διανείμει το μεγαλύτερο, δηλαδή το ποσό των 47.215,00 €

--- Φορολογητέα κέρδη.

Καθαρά κέρδη	200.000,00
πλέον λογιστικές διαφορές	<u>2.900,00</u>
	202.900,00
μείον μερίσματα από συμμετοχές	1.000,00
κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια	<u>7.000,00</u>
	194.900,00
συν μέρος αφορολόγητων εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη.....	1.652,53
πλέον τον αναλογούντα φόρο	<u>674,98</u>
ίσον φορολογητέα κέρδη	197.227,51

IV. Φόρος εισοδήματος:

197.227,51 x 29% =	57.195,98
συν συμπληρωματικός φόρος (4.000,00 x 3%)	<u>120,00</u>
	57.315,98

**V. Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της
Φορολογίας έσοδα:**

Κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια.....	7.000,00
μείον αυτά που αναλογούν στα διανεμόμενα κέρδη	1.652,53
μείον ο αναλογούν φόρος (αναγωγή του ποσού σε μικτό : 2.327,51 x 29%)	<u>674,98</u>
	4.672,49

VI. Υπολογισμός Λογιστικών Διαφορών:

A) Άρθρο 31 παρ. 1 περ. β':

Έξοδα ΙΧΕ αυτοκινήτου
5.000,00 x 40% = 2.000,00 €

B) Άρθρο 4 παρ.1:

Πρόστιμα: 500,00 €

Γ) Άρθρο 31 παρ.8 περ. β':

Ποσοστό 5% των εσόδων που απαλλάσσονται της
φορολογίας ή των εσόδων από μερίσματα κλπ.:
8.000,00 x 5% = 400,00 €

Σύνολο λογιστικών διαφορών: 2.900,00 €

Λογιστικές εγγραφές διάθεσης κερδών

88. Αποτελέσματα προς διάθ.	57.195,98	
88.00 Φόρος εισοδήματος		
54.00 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη		57.195,98
54.07 Φόρος εισοδήματος φορολ. κερδών		
<hr/>		
33.00 Χρεώστες διάφοροι	36.955,39	
33.13 Ελληνικό Δημόσιο – προκατ. + παρακρατ. φόροι		
33.13.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος		
54 Υποχρ. Από φόρους- τέλη		36.955,39
54.08 Λογ/σμός εκκαθ. φόρου- τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος		
<hr/>		
88. Αποτελέσματα προς διάθεση	57.195,98	
88.99 κέρδη προς διάθεση		
88. Αποτελέσματα προς διάθεση		57.195,98
88.08 φόρος εισοδήματος		
<hr/>		
88.99 κέρδη προς διάθεση	142.284,02	
41. αποθεματικά		
41.02 τακτικό αποθεματικό		7.100,00
53.01 πρώτο μέρος		47.217,00
41.90 αποθ/κό από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα		4.672,49
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		83.696,53
<hr/>		



Έντυπο δήλωσης φορολ. εισοδ:τος νομικών προσώπων κερδοσκ. χαρακτήρα ΠΑΝΗ τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

Διαχείριση από 1/1/2006 έως 31/12/2006
Αριθ. Φορ. Μητρώου 0 0 6 9 7 9 3 9 6
Αριθ. Διεύθυνσης
Αριθ. Φορέλλου

Προς τον ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ 2 7 1 1

Η δήλωση του προηγούμενου οικ. έτους υποβλήθηκε στον Φορέλλο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ 2 7 1 1
Συνυποβάλλεται έντυπο Ε9: 617 ΝΑ: 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ **
ΣΕ ΕΚΚΑΘ.ΣΗ
ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Personal information section including name (ΕΠΩΝΥΜΙΑ: ΕΠΙΘΕΤΟ: ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΑΕ), address (ΕΔΡΑ: ΚΑΛΑΜΑΤΑ), tax code (ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΑΧ.ΚΩΔ.: 24100), and identification details (ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ, ΕΠΙΘΕΤΟ, ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΤΗΡΑ).

Main tax calculation table with columns for tax type (Φόρος που αναλογεί), rate (x %), and amount (ΕΥΡΩ). Includes calculations for corporate tax (29.00%), various surcharges, and a total tax payable of 39,015.98.

Summary and declaration section. Includes a table for tax breakdown (ΚΑΤΑΒΑΛΗΤΙΚΑ (ΕΥΡΩ)), a declaration of the taxpayer's status (Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος), and a declaration of the preparer (Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ).

α κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες σε νομικά μη πληθυσμιακά κάτω από 3.100 κατοίκους ο συντελεστής μειώνεται κατά 10%.
Επιμηλυνόμενα από την Υπουργεία 1/4

III. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ
A. Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση*)

206	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση (εκτός του ποσού του Κ.Α. 205)	210	ιδίωκτηση	Σύνολο
			4.000,00	4.000,00
205	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση κατοικιών από 1.1.2007 και μετά			

B. Εισόδημα από κινητές αξίες
Τόκοι, τοκομερίδια κ.λ.π. ως και μερίσματα από συμμετοχή σε άλλες ανώνυμες εταιρίες

Α/Α	Προέλευση εισοδήματος		Φορολογηθέντα Μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κτήσης	Αναλυση εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κλπ. ή χρεώστης	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1	XXXXXXXXXXXXX	A.E	1.470,59	1/1-31/12/05	30/6/06	1.000,00	470,59
2							
3							
4							
5							
6							
7							

Γ. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις

Α/Α	Γεωργική Περιοχή (Δήμος ή Κοινότητα) αγροκτημάτων	Είδος Παραγωγής	Αριθμός στρεμμάτων	Εισόδημα
1				
2				
3				
	ΣΥΝΟΛΟ			250

Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.

Α/Α	Επωνυμία - Νομική Μορφή	Δεσύνση	Αριθμός Δ.Ο.Υ.	Διαιτητική περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχείρησης	Ποσοστό συμμετοχής	Ποσό εισοδήματος	Κεταβληθείς φόρος από άσκηση των νομ. προσώπων
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								

IV. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (Σύνθεση Διοικητικού Συμβουλίου)**

Επίσημο - Ονομα	Όνομα Πατρός	Αριθμός Φορολ. Μητρώου	Κείμενο στα νομικά πρόσωπα	Δεσύνση κατοικίας	Διάρκεια	Παρατηρήσεις

V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΕΠΕ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	Α.Φ.Μ.	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΧΩΔΙΑ Δ.Ο.Υ.

Κηρύσσεται αναλυτική κατάσταση μερισμάτων ** Αναγράφεται η σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου και κάθε μεταβολή στη διάρκεια της χρήσης

A.Φ.Μ: 006979396

11.1.6. Λογιστικά, φορολογικά ζητήματα- Διαπιστώσεις

Το πρόβλημα στη παρουσίαση του φόρου εισοδήματος Α.Ε. στις οικονομικές καταστάσεις εστιάζεται στο ότι ο φόρος που αναλογεί στα λογιστικά κέρδη της χρήσης είναι δυνατόν να διαφέρει σημαντικά από το πληρωτέο φόρο εισοδήματος που αντιστοιχεί στο φορολογητέο εισόδημα. Αυτό γιατί όπως είναι γνωστό, τα λογιστικά κέρδη προκύπτουν με βάση τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές ενώ τα φορολογητέα κέρδη προκύπτουν με βάση τους κανόνες και τις επιταγές της φορολογικής νομοθεσίας οι οποίοι σε ορισμένες περιπτώσεις διαφέρουν από τις λογιστικές αρχές.

Όπως είναι γνωστό το αποτέλεσμα είναι η διαφορά εσόδων-εξόδων. Αλλά από φορολογική άποψη ορισμένα έσοδα απαλλάσσονται τις φορολογίας(π.χ. οι τόκοι κατάθεσης σε τράπεζες, οι τόκοι των ομολογιακών δανείων οικονομικής ανάπτυξης) ενώ άλλα έσοδα φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο(π.χ. τα έσοδα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία)εξάλλου, και ορισμένα λογιστικά έξοδα δεν αναγνωρίζονται από φορολογική άποψη, για έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα(π.χ. προβλέψεις, πρόστιμα), ενώ άλλα έξοδα είναι δυνατό να μην αναγνωρίζονται κατά τη κρίση της φορολογούσας αρχής (έξοδα ορισμένων ταξιδίων, έξοδα κίνησης αυτοκινήτων, έξοδα συντήρησης και επισκευών).Έτσι τα φορολογητέα κέρδη διαφέρουν κατά κανόνα από τα λογιστικά κέρδη της χρήσης.

Το πρόβλημα, λοιπόν που καλείται να αντιμετωπίσει η λογιστική είναι πως θα εναρμονίσει την κράτηση για φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα λογιστικά κέρδη της χρήσης με τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται επί των φορολογητέων κερδών της χρήσης.

Την πληρέστερη ρύθμιση του υπό έρευνα θέματος δίνει κατά τη γνώμη μου το αρμόδιο όργανο του Αμερικανικού Ινστιτούτου Ορκωτών Λογιστών, το ACCOUNTING PRINCIPLES BOARD (A.P.B. με το OPINION No 11 (1967).Τις ρυθμίσεις αυτές έχει σχεδόν εξ'ολοκλήρου υιοθετήσει και το INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE (IASC) με το INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD No 12 (1981).Στη παρούσα μελέτη αναπτύσσονται και αποσαφηνίζονται οι ρυθμίσεις των οργανώσεων αυτών, προσαρμοζόμενες κατάλληλα στο ιδιόρρυθμο σύστημα φορολογίας εισοδήματος των Α.Ε. που ισχύει στη χώρα μας.

11.2. Διάκριση των διαφορών μεταξύ του φόρου εισοδήματος επί των λογιστικών κερδών και του φόρου εισοδήματος επί των φορολογητέων κερδών

Για να γίνει οωσιή λογιστική παρακολούθηση του φόρου εισοδήματος της Α.Ε., πρέπει οι διαφορές μεταξύ του φόρου επί των λογιστικών κερδών και του φόρου επί των φορολογητέων κερδών να διερευνώνται και να διακρίνονται σε οριστικές και προσωρινές διαφορές.

Επίσης πρέπει να σταθμίζεται το φορολογητέο πλεονέκτημα από τη μεταφερόμενη σε νέο ζημιά :

A. Οριστικές διαφορές είναι οι διαφορές που απορρέουν εκ του λόγου ότι

(1) Ορισμένα ποσά λογιστικών εσόδων αναγνωρίζονται από τη φορολογική νομοθεσία αφορολόγητα κατά τρόπο οριστικό (οι τόκοι τραπεζικών καταθέσεων, τα έσοδα από ομολογιακά δάνεια οικονομικής ανάπτυξης)

(2) Ορισμένα λογιστικά έξοδα δεν αναγνωρίζονται από τη φορολογική νομοθεσία κατά τρόπο οριστικό, ως έξοδα εκπεστέα από τα φορολογητέα έσοδα (π.χ. πρόστιμα, ορισμένες δωρεές, έξοδα που δεν βασίζονται σε νομιότυπα δικαιολογητικά).

Οι παραπάνω διαφορές στα έσοδα και έξοδα δημιουργούν μόνιμες και οριστικές διαφορές μεταξύ του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα λογιστικά κέρδη και εκείνου που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη. Οι διαφορές, δηλ. Αυτές δεν επανορθώνονται σε επόμενες χρήσεις και τις χαρακτηρίζουμε οριστικές, τα δε έσοδα και έξοδα που τις προκαλούν τις χαρακτηρίζουμε οριστικές λογιστικές διαφορές.

B. Προσωρινές - χρονικές διαφορές είναι οι διαφορές που απορρέουν από ορισμένα λογιστικά έξοδα, δηλ. Έξοδα που πραγματοποιήθηκαν σύμφωνα με τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές και βάρυναν τα λογιστικά κέρδη της χρήσης στην οποία πραγματοποιήθηκαν, τα οποία δεν αναγνωρίζονται από τη φορολογική νομοθεσία στη χρήση αυτή ως έξοδα εκπέστε από τα φορολογητέα έσοδα, αλλά αναγνωρίζονται σε μειογενέστερες χρήσεις στις οποίες, κατά τους κανόνες της νομοθεσίας αυτής τα έξοδα αυτά καθίστανται βέβαια και καθαρισμένα. Δηλ. για τις διαφορές αυτές η εταιρεία καταβάλλει φόρο εισοδήματος κατά τη χρήση που σύμφωνα με τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές, τα έξοδα πραγματοποιούνται, αλλά ο φόρος επί των διαφορών αυτών δεν χάνεται για την εταιρεία όπως στην προηγούμενη περίπτωση των οριστικών διαφορών, αλλά συμψηφίζεται με το φόρο επόμενων χρήσεων στις οποίες τα έξοδα αυτά αναγνωρίζονται, με βάση τους φορολογικούς κανόνες, ως βέβαια και καθαρισμένα. Στη κατηγορία αυτή υπάγονται π.χ. οι δαπάνες συντήρησης και επισκευών που ο φορολογικός έλεγχος χαρακτήρισε ως δαπάνες βελτίωσης των πάγιων, η απόσβεση των πάγιων με συντελεστές μεγαλύτερους των νόμιμων, η παντός είδους προβλέψεις, και τα λοιπά. Δηλ. στις περιπτώσεις αυτές διαφέρει χρονικά το έτος λογιστικής

πραγματοποίησης των εξόδων από το έτος φορολογικής αναγνώρισης αυτών.

Γ. Διαφορά που απορρέει από εξοικονόμηση φόρου λόγω της μεταφοράς ζημιάς μιας χρήσης για να καλυφθεί από τα κέρδη επόμενων χρήσεων.

11.3. Λογιστική αντιμετώπιση των «λογιστικών διαφορών»

11.3.1. Λογιστική αντιμετώπιση των «οριστικών λογιστικών διαφορών»

Οι οριστικές λογιστικές διαφορές διαμορφώνουν οριστικά το ποσό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος και δεν δίνουν στην εταιρεία δικαίωμα επιστροφής ή συμψηφισμού του φόρου που αναλογεί σ' αυτές σε μελλοντικές χρήσεις. Ο φόρος π.χ. που αναλογεί στα πρόστιμα που περιλαμβάνονται στα λογιστικά έξοδα ως χρήσεις χάνεται οριστικά για την εταιρεία, αφού ούτε θα επιστραφεί σ' αυτήν ούτε θα συμψηφιστεί με φόρο εισοδήματος επόμενης χρήσης. Οι οριστικές λογιστικές διαφορές διαμορφώνουν οριστικά το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα αποτελέσματα χρήσης. Συνεικώς, ο φόρος εισοδήματος επί των οριστικών αυτών διαφορών δεν υπάρχει λόγος να προσδιορίζεται και να παρακολουθείται λογιστικά αφού δεν πρόκειται να συμψηφιστεί με φόρο εισοδήματος επόμενων χρήσεων. Οι σχολιαζόμενες διαφορές δεν προκαλούν ασυμφωνία μεταξύ του ποσού της κράτησης για φόρο εισοδήματος και του ποσού του πληρωτέου φόρου εισοδήματος.

11.3.2. Λογιστική αντιμετώπιση των «προσωρινών- χρονικών λογιστικών διαφορών»

Κατά τις σύγχρονες αντιλήψεις ο φόρος εισοδήματος επί των προσωρινών χρονικών λογιστικών διαφορών δεν πρέπει να βαρύνει τα κέρδη της χρήσης στα αποτελέσματα της οποίας έχουν καταχωρηθεί τα έξοδα που χαρακτηρίστηκαν λογιστικές διαφορές, αλλά ο φόρος αυτός πρέπει να μεταφέρεται σε επόμενες χρήσεις για να απεικονιστεί ως φόρος επί των κερδών της χρήσης στις οποίες οι προσωρινές- χρονικές λογιστικές διαφορές αναγνωρίζονται φορολογικά ως έξοδα βέβαια και εκκαθαρισμένα.

Πρέπει δηλ. να γίνεται χρονική κατανομή του φόρου εισοδήματος που καταβάλλεται στο Δημόσιο σε τρόπο ώστε ο φόρος που καταβάλλεται για ορισμένα κονδύλια εξόδων, που χρονικά δεν αναγνωρίζονται από τη φορολογούσα αρχή, να μεταφέρεται για να συμψηφιστεί με το φόρο που καρπώνεται η εταιρεία σε επόμενες χρήσεις στις οποίες τα κονδύλια των εξόδων αυτών αναγνωρίζονται από τη φορολογούσα αρχή ως έξοδα. Η διαδικασία της κατανομής του φόρου εισοδήματος στις οικείες χρήσεις ονομάζεται διαχρονική κατανομή του φόρου εισοδήματος.

11.3.3. Επιχειρήματα υπέρ της διαχρονικής κατανομής του φόρου εισοδήματος

Η διαχρονική κατανομή του φόρου εισοδήματος αναγνωρίζεται σχεδόν καθολικά με εξαίρεση ορισμένες αμφισβητήσεις ολίγων θεωρητικών. Το βασικό επιχείρημα για την κατανομή αυτή είναι ότι ο φόρος εισοδήματος μοιάζει με έξοδο που μειώνει τα κέρδη της χρήσης και συνεπώς ο φόρος πρέπει να αντιμετωπίζεται λογιστικά όπως τα έξοδα. Έτσι :

A. Σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, ο φόρος εισοδήματος πρέπει να αναγνωρίζεται στην περίοδο χρήσης του πραγματοποιούνται τα κέρδη τα οποία γέννησαν την οφειλή του φόρου.

B. Σύμφωνα με την αρχή της σύνδεσης εισόδων - εξόδων, ο φόρος εισοδήματος πρέπει να συνδέεται και αντιπαραβάλλεται με τα κέρδη εκείνα εξαιτίας των οποίων οφείλεται από την εταιρεία.

Γ. Σύμφωνα με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας η εταιρεία προσδοκά ότι θα συνεχίσει την κερδοφόρα λειτουργία της και θα υποβάλλεται και στο μέλλον σε φόρο εισοδήματος. Έτσι, τα μεταφερόμενα <<εις νέου>> ποσά του φόρου επί των χρονικών λογιστικών διαφορών θα τακτοποιηθούν στο μέλλον.

Αλλά το ουσιαστικότερο επιχείρημα για τη μέθοδο της χρονικής κατανομής του φόρου εισοδήματος, είναι ότι η αύξηση από τα κέρδη της χρήσης του φόρου εισοδήματος όπως προκύπτει από την ειρήσια δήλωση, αλλοιώνει το ακριβές ύψος των καθαρών κερδών των χρήσεων στις οποίες υπάρχουν πολλές προσωρινές - χρονικές λογιστικές διαφορές. Είναι όμως απαράδεκτο, εξαιτίας ενός λογιστικού χειρισμού να αλλοιώνεται η πραγματική εικόνα των καθαρών κερδών της χρήσης γιατί η αλλοίωση αυτή έχει και ουσιαστικές επιπτώσεις στο ύψος των διανεμόμενων μερισμάτων, των σχηματιζόμενων αποθεματικών και λοιπά και γενικά στο πλάνο διάθεσης των κερδών.

11.4. Λογιστική απεικόνιση του φορολογικού πλεονεκτήματος από τις ζημιές της χρήσης που μεταφέρονται εις νέο

Σύμφωνα με την ισχύουσα στη χώρα μας φορολογική νομοθεσία, οι φορολογικές ζημιές που πραγματοποιήσει η εταιρεία σε μία χρήση μεταφέρονται εις νέο για συμψηφισμό με τα φορολογητέα κέρδη που θα πραγματοποιήσει στις επόμενες 5 συνεχείς χρήσεις.

Όπως είναι φανερό με τη πραγματοποίηση της ζημιάς η επιχείρηση αποκτά ένα ενδεχόμενο δικαίωμα μείωσης φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη των 5 επόμενων χρήσεων, κατά το ποσό του φόρου που αναλογεί στις φορολογικά αναγνωριζόμενες ζημιές εις νέο. Αν π.χ. η χρήση 2006 μιας ανώνυμης εταιρείας που φορολογείται με συντελεστή 29% κλείσει φορολογικά με αναγνωριζόμενη ζημιά 10.000.000Ευρώ η εταιρεία αυτή αποκτά ένα ενδεχόμενο δικαίωμα μείωσης του φόρου εισοδήματος των προσεχών 5 χρήσεων κατά το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο ποσό της ζημιάς 2.900.000Ευρώ (10.000.000 x 29%) αν στη χρήση 2007 η εταιρεία πραγματοποιήσει λογιστικά κέρδη 10.000.000Ευρώ δεν θα καταβάλλει στο δημόσιο κανένα ποσό για φόρο εισοδήματος της χρήσης αυτής, γιατί τα λογιστικά κέρδη της χρήσης αυτής θα συμψηφιστούν με τις ζημιές της προηγούμενης χρήσης 2006 ενώ αν δεν υπήρχαν ζημιές της χρήσης 2006, η εταιρεία θα κατέβαλε στο δημόσιο το φόρο εισοδήματος επί των κερδών της χρήσης 2007 δηλ.2.900.000Ευρώ.Άρα η εταιρεία, με τη πραγματοποίηση της ζημιάς στη χρήση 2006 απέκτησε ένα ενδεχόμενο δικαίωμα για μείωση του φόρου εισοδήματος επί των κερδών των επόμενων χρήσεων το οποίο όμως δικαίωμα τελεί υπό την αίρεση της πραγματοποίησης των κερδών στις επόμενες 5 χρήσεις.

Γεννάται συνεπώς το ερώτημα σε ποιά χρήση η εταιρεία πρέπει να απεικονίσει στα βιβλία της το φορολογικό πλεονέκτημα που διαφαιίνεται ως πιθανό από την πραγματοποίηση της ζημιάς. Επί του θέματος αυτού υποστηρίχθηκαν οι εξής ακραίες λύσεις :

A. Το φορολογικό πλεονέκτημα που γεννάται με την πραγματοποίηση της ζημιάς δεν πρέπει να απεικονίζεται στους λογαριασμούς μέχρις ότου σε επόμενη χρήση ή χρήσεις υλοποιηθεί το πλεονέκτημα αυτό. Επειδή δηλ. το εν λόγω πλεονέκτημα της μείωσης του φόρου εισοδήματος της εταιρείας τελεί υπό την αναβλητική αίρεση της πραγματοποίησης σε 5 προσεχή έτη φορολογητέων κερδών, <<αρτυμένης>> ως αίρεσης το πλεονέκτημα αυτό δεν πρέπει να απεικονιστεί στα βιβλία. Η απεικόνιση αυτού πρέπει να γίνεται στη χρήση που πληρώνεται η αίρεση οπότε το πλεονέκτημα μετατρέπεται σε δικαίωμα συμψηφισμού της ζημιάς με φορολογητέα κέρδη.

B. Το φορολογικό πλεονέκτημα που γεννάται με τη πραγματοποίηση της ζημιάς πρέπει να απεικονίζεται στα βιβλία στις χρήσεις που πραγματοποιούνται οι ζημιές, δηλ. στις χρήσεις που γεννάται το υπό αίρεση φορολογικό πλεονέκτημα, εκτός αν υπάρχουν ειδικοί λόγοι που καθιστούν επισφαλή την πραγματοποίηση του φορολογικού αυτού πλεονεκτήματος.

Γ. Το Α.Ρ.Β. με το OPINION No 11 που προαναφέραμε υιοθετεί τα ακόλουθα :

Το φορολογικό πλεονέκτημα των μεταφερόμενων εις νέου ζημιών πρέπει να απεικονίζεται στα αποτελέσματα της χρήσης στην οποία οι ζημιές προέκυψαν. Επειδή όμως υπάρχει μία σημαντική αμφιβολία ως προς την πραγματοποίηση του πλεονεκτήματος αυτού, αφού εξαρτάται από την πραγματοποίηση φορολογητέων κερδών στις επόμενες χρήσεις, το

BOARD συμπεραίνει ότι το φορολογικό πλεονέκτημα της μεταφερόμενης εις νέο ζημιάς δεν πρέπει να απεικονίζεται λογιστικά μέχρι ότου αυτό πραγματοποιηθεί, εκτός αν συντρέχουν περιστάσεις τέτοιες που πείθουν ότι η πραγματοποίηση του πλεονεκτήματος είναι βέβαιη και πέρα από κάθε λογική αμφιβολία, οπότε το πλεονέκτημα απεικονίζεται λογιστικά κατά το χρόνο που οι ζημιές μεταφέρονται εις νέο. Όταν το φορολογικό πλεονέκτημα της μεταφερόμενης εις νέο ζημιάς δεν απεικονίζεται λογιστικά μέχρι να πραγματοποιηθεί, μερικά ή ολικά, σε επόμενες χρήσεις, το φορολογικό πλεονέκτημα πρέπει να απεικονίζεται στα αποτελέσματα των επόμενων αυτών χρήσεων σαν ένα έκτακτο κονδύλιο. Το BOARD θεωρεί ότι η πραγματοποίηση του φορολογικού πλεονεκτήματος της μεταφερόμενης εις νέο ζημιάς θεωρείται βέβαιη, όταν οπωρευτικά συντρέχουν οι ακόλουθες συνθήκες:

A. Η ζημιά προξενήθηκε από συγκεκριμένη μεμονωμένη και μη επαναλαμβανόμενη αιτία και η εταιρεία είτε απέφερε συνεχώς κέρδη για μία μεγάλη χρονική περίοδο είτε έχει υποστεί περιπτώσιακά ζημιές, οι οποίες όμως υπερκαλύφθηκαν από φορολογητέα κέρδη επόμενων χρήσεων και

B. Το μελλοντικό φορολογητέο εισόδημα είναι πραγματικά βέβαιο ότι θα είναι αρκετό ώστε να καλύψει τις μεταφερόμενες εις νέο ζημιές και ότι θα πραγματοποιηθεί αρκετά σύντομα ώστε να καλύψει τις ζημιές μέσα στην προβλεπόμενη από το νόμο περίοδο.

Τη λύση αυτή υιοθετεί και το I.A.S. 12 που ορίζει ότι η πιθανή ωφέλεια από εξοικονόμηση φόρου που σχετίζεται με μια φορολογική ζημιά, η οποία είναι δυνατό να μεταφερθεί εις νέο για το προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος σε μελλοντικές χρήσεις, δεν πρέπει να συμπεριληφθεί στο καθαρό εισόδημα μέχρι τη χρήση της πραγματοποίησής της με εξαίρεση τις ακόλουθες περιπτώσεις :

A. Η πιθανή ωφέλεια από εξοικονόμηση φόρου, η οποία σχετίζεται με μια ζημιά που μεταφέρεται εις νέο, μπορεί να συμπεριλαμβάνεται στο προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος της χρήσης στην οποία προέκυψε ζημιά, αν είναι βέβαιο, πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία, ότι το μελλοντικό φορολογητέο εισόδημα θα είναι αρκετό, για να επιτρέψει να πραγματοποιηθεί, με συμψηφισμό της ζημιάς, η ωφέλεια στην εξοικονόμηση φόρου.

B. Αν το κριτήριο που αναφέρθηκε αμέσως προηγούμενα δεν είναι ικανοποιητικό, η ωφέλεια από εξοικονόμηση φόρου που σχετίζεται με μία φορολογική ζημιά που μεταφέρεται εις νέο πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού αποτελέσματος της περιόδου της ζημιάς σε όση έκταση οι καθαρές πιστώσεις στο υπόλοιπο της αναβαλλόμενης πίστωσης από φόρους θα τακτοποιηθούν ή μπορούν να τακτοποιηθούν λογιστικά, μέσα στην περίοδο στην οποία η ζημιά μπορεί να αποκτηθεί για φορολογική ωφέλεια.

Εξάλλου, στα εισαγωγικά σχόλια του προτύπου αυτού αποσαφηνίζεται σχετικά ότι υπάρχει βεβαιότητα, πέρα από κάθε εύλογη

αμφιβολία ότι το μελλοντικό φορολογητέο εισόδημα θα είναι αρκετό για να επιτρέψει τη πραγματοποίηση της ωφέλειας από το συμφηφισμό της ζημιάς όταν υπάρχουν οι ακόλουθες συνθήκες :

A. Η ζημιά προκύπτει από κάποια συγκεκριμένη και μη επαναλαμβανόμενη αιτία.

B. Στοιχεία που να θεμελιώνουν ότι η επιχείρηση ήταν κερδοφόρα για μεγάλη χρονική περίοδο και αναμένεται ότι θα συνεχίσει να είναι κερδοφόρα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12

ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

Στο κεφάλαιο 12 περιλαμβάνονται οι αριθμοδείκτες εκείνοι που κρίθηκαν ότι είναι βασικοί και γενικότερης χρησιμότητας, επειδή παρουσιάζουν ανάγλυφα τη στατική και δυναμική εικόνα της οικονομικής μονάδας.

Οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα, παράλληλα με την κατάρτιση των αριθμοδεικτών να καταρτίζουν και άλλους, που παρέχουν τη δυνατότητα πληρέστερης και βαθύτερης αναλύσεως των οικονομικών στοιχείων της μονάδας.

Οι επαγγελματικές οργανώσεις των παραγωγικών τάξεων, κατά κλάδους της οικονομίας, έχουν τη δυνατότητα να ζητούν από τις οικονομικές μονάδες - μέλη τους και άλλους δείκτες, που εξυπηρετούν τις ειδικότερες ανάγκες του κλάδου και διευκολύνουν τη συγκέντρωση πληροφοριακού υλικού για την αποτελεσματικότερη άσκηση της πολιτικής της οικείας Κλαδικής Ενώσεως.

12.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

12.1.00 Γενικά

1. Οι αριθμοδείκτες είναι σχέσεις μεταξύ μεγεθών, λογιστικής ή στατιστικής προελεύσεως, που καταρτίζονται με σκοπό τον προσδιορισμό της πραγματικής θέσεως ή της αποδοτικότητας των διάφορων τμημάτων ή ολόκληρων τομέων της οικονομικής μονάδας και, σε τελική ανάλυση, της πραγματικής καταστάσεως ολόκληρης της οικονομικής μονάδας ή και γενικότερα του κλάδου στον οποίο ανήκει η μονάδα αυτή.

2. Με τους αριθμοδείκτες προσδιορίζεται η σχέση μεταξύ βασικών επιχειρηματικών μεγεθών, διευκολύνεται η επιχειρηματική δράση και επεξηγούνται τα αποτελέσματα που προκύπτουν απ' αυτή. Με το σύστημα των αριθμοδεικτών προσδιορίζεται, επίσης, ο βαθμός αποδόσεως των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας, με σκοπό την ορθολογικότερη εκμετάλλευση των μέσων δράσεώς της.

3. Η συσχέτιση βασικών μεγεθών από τη θέση και τη δραστηριότητα των οικονομικών μονάδων και ο προσδιορισμός των αριθμοδεικτών, που γίνεται με βάση τα μεγέθη αυτά, οδηγεί στη δημιουργία μιας πυραμίδας, στην κορυφή της οποίας βρίσκεται ο δείκτης:

Αποτελέσματα

Ίδια Κεφάλαια

Με την παραπέρα ανάλυση του κορυφαίου αυτού δείκτη προχωρεί η διερεύνηση στην οικονομική μονάδα προς τρεις βασικές κατευθύνσεις:

α. την ανάλυση της οικονομικής διαρθρώσεώς της

- β. την ανάλυση της αποδοτικότητάς της
- γ. την ανάλυση της διαχειριστικής πολιτικής της.

4. Για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών τα λογιστικά μεγέθη λαμβάνονται από:

- τον ισολογισμό
- το λογαριασμό γενικής εκμεταλλεύσεως
- το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως
- τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής
- τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής
- τα λογιστικά και εξωλογιστικά έντυπα και στατιστικά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

5. Οι αριθμοδείκτες καταρτίζονται με βάση τους εξής κανόνες:

α. Η συσχέτιση των μεγεθών γίνεται κατά τρόπο ώστε οι δείκτες - αριθμοί που προκύπτουν να είναι ευθέως ανάλογοι με την κατάσταση που απεικονίζουν, δηλαδή οι υψηλότεροι δείκτες να αντιστοιχούν σε ευνοϊκότερες καταστάσεις και οι χαμηλότεροι σε δυσμενέστερες. Για παράδειγμα αναφέρεται ο αριθμοδείκτης:

<u>Ίδια Κεφάλαια</u>	ή <u>3.500.000.000</u> ή 50%
Σύνολο Υποχρεώσεων	7.000.000.000

ή σε ευνοϊκότερη κατάσταση	<u>4.200.000.000</u> ή 60%
	7.000.000.000

Η αντιστροφή του κλάσματος, δηλαδή:

<u>Σύνολο Υποχρεώσεων</u>	ή <u>7.000.000.000</u> ή 200%
Ίδια Κεφάλαια	3.500.000.000

ή σε ευνοϊκότερη κατάσταση	<u>7.000.000.000</u> ή 167%
	4.200.000.000

δεν είναι σύμφωνη με τον παραπάνω κανόνα.

β. Τα μεγέθη των συσχετίσεων επιλέγονται κατά τρόπο που να μειώνει στο ελάχιστον π.χ. τα λάθη ή τις επιπτώσεις νομισματικών διακυμάνσεων.

γ. Στη θέση των απόλυτων τιμών, κατά το δυνατό, λαμβάνονται οι τιμές μέσου όρου.

δ. Οι δείκτες που αναφέρονται στην έννοια του κόστους, κατά κανόνα,

εκτιμούνται σε συσχέτιση με δείκτες που η σύνθεσή τους βασίζεται σε ποσοτικά δεδομένα.

ε. Δείκτες που οι όροι τους αναφέρονται σε διάστημα χρήσεως μικρότερο από δώδεκα (12) μήνες δεν είναι ενδεικτικοί της όλης καταστάσεως της οικονομικής μονάδας και κρίνονται πάντοτε σε συσχέτιση με δείκτες αντίστοιχων χρονικών περιόδων προηγούμενων ετών.

στ. Οι δείκτες καλύπτουν όλους τους τομείς δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Για το λόγο αυτό ταξινομούνται σε ομάδες κατά τρόπο που να επιτρέπει μία αρκετά πλατύτερη ανάλυση κάθε δραστηριότητας.

ζ. Δείκτης μεμονωμένος έχει σχετική μόνο χρησιμότητα. Γι' αυτό επιβάλλεται να γίνεται σύγκριση διάφορων δεικτών μεταξύ τους, ώστε να εξασφαλίζονται ορθά συμπεράσματα.

η. Οι δείκτες είναι δυνατό να είναι απλοί ή σύνθετοι.

12.1.01 Χρησιμότητα των αριθμοδεικτών στα πλαίσια του ΓΛΣ

1. Για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών που εξασφαλίζονται από το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, οι οικονομικές μονάδες οδηγούνται από τις αρχές της ορθολογικής διαχειρίσεως 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 σύγκρισή 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 διάφορων τομέων της επιχειρηματικής δραστηριότητας, αλλά και γενικότερα, π.χ. των Οργανισμών ή Υπηρεσιών που απασχολούνται με οικονομικές και κοινωνικές μελέτες σε υψηλότερο επίπεδο.

12.1.02 Κατηγορίες αριθμοδεικτών

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 εμφανίζεται σε στατική μορφή. Τα στοιχεία που είναι αναγκαία για την κατάρτιση των αριθμοδεικτών αυτών αντλούνται βασικά από τους λογαριασμούς του ισολογισμού, δηλαδή 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 8 του σχεδίου λογαριασμών).

- Η τρίτη κατηγορία περιλαμβάνει δείκτες οι οποίοι εξυπηρετούν την ανάγκη συσχετίσεως 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:

a. Οικονομικής Διαρθρώσεως

1.	<u>Κυκλοφορούν» ενεργητικό</u>	%
	Σύνολο ενεργητικού	
2.	<u>Ίδια κεφάλαια</u>	%
	Σύνολο υποχρεώσεων	
3.	<u>Ίδια κεφάλαια</u>	%
	Πάγιο ενεργητικό	
4.	<u>«Κυκλοφορούν» ενεργητικό</u>	%
	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
5.	<u>Κεφάλαιο κινήσεως</u>	%
	«Κυκλοφορούν» ενεργητικό	

β. Αποδόσεως και Αποδοτικότητα

6. Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως %
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών
7. Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων %
Ίδια κεφάλαια
8. Μικτά αποτελέσματα %
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών
9. Μικτά αποιελέσματα %
Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών
10. Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών %
Ίδια κεφάλαια
11. Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων %
Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου

γ. Διαχειριστικής Πολιτικής

12. Νέες επενδύσεις %
Περιθώριο αυτοχρηματοδοτήσεως
13. Υποχρεώσεις προς προμηθευτές X 360 = ημέρες
Αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση
14. Απαιτήσεις από πελάτες X 360 = ημέρες
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση
15. Απαιτήσεις από πωλήσεις αποθεμάτων & υπηρεσιών X 360 = ημέρες
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

12.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ

12.2.00 Εννοιολογικό περιεχόμενο των όρων των αριθμοδεικτών.

Σύμφωνα με όσα καθορίζονται στα επιμέρους κεφάλαια του ΓΛΣ και στις σχετικές παραγράφους τους, το περιεχόμενο των όρων των αριθμοδεικτών, με την αλφαβητική σειρά τους, είναι το εξής:

1. Αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση. Για τη συγκεκριμένη περίοδο προσδιορίζονται με οποιοδήποτε τρόπο οι αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών που γίνονται με πίστωση. Έναν από τους τρόπους αποτελεί ο προσδιορισμός του άθροισματος των καθαρών πιστώσεων (πιστώσεις μείον αντιλογισμοί) των λογ/σμών 50.00-50.04.

2. Απαιτήσεις από πελάτες. Για τον προσδιορισμό των απαιτήσεων από πελάτες αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 30.00 «πελάτες εσωτερικού», 30.01 «πελάτες εξωτερικού», 30.02 «Ελληνικό Δημόσιο», 30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις», 30.06 «πελάτες - παρακρατημένες εγγυήσεις», 30.97 «πελάτες επισφαλείς», 30.98 «Ελληνικό Δημόσιο λογ. επίδικων απαιτήσεων» και 30.99 «λοιποί πελάτες λογ. επίδικων απαιτήσεων».

3. Απαιτήσεις από πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών. Για τον προσδιορισμό των απαιτήσεων από πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών των πελατών (όρος Νο 2: απαιτήσεις από πελάτες) και τα υπόλοιπα των ανείσπρακτων γραμματίων εισπρακτέων, οπουδήποτε και αν βρίσκονται αυτά, δηλαδή των λογαριασμών 31.00 «γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο», 31.01 «γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη», 31.02 «γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση», 31.03 «γραμμάτια σε καθυστέρηση», 31.07 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο», 31.08 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες για είσπραξη», 31.09 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες σε εγγύηση» και 31.10 «γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση».

4. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Γ (II) «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» και Δ «μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού» του παθητικού του ισολογισμού.

5. Διαρκή κεφάλαια. Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Α «ίδια κεφάλαια» και Γ (I) «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις» του παθητικού του ισολογισμού της. Τα κονδύλια της κατηγορίας Α λαμβάνονται μειωμένα κατά τα ποσά των κατηγοριών Α «οφειλόμενο κεφάλαιο» και Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση» του ενεργητικού του ισολογισμού.

6. Ίδια κεφάλαια. Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Α (I) «ίδια κεφάλαια», Α (II) «διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο», Α (III) «διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων», Α (IV) «αποθεματικά κεφάλαια» και Α (V) «αποτελέσματα εις νέο» του παθητικού του ισολογισμού της παρ. 4.1.103. 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.

7. Καθαρὰ αποτελέσματα εκμειαλλεύσεως. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 80, το

οποίο απεικονίζεται και στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως (κέρδη ή ζημίες εκμεταλλεύσεως).

8. 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 στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως (κέρδη ή ζημίες χρήσεως προ φόρων).

9. Κεφάλαιο κινήσεως (με την έννοια του καθαρού «κυκλοφορούντος» ενεργητικού). Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κινήσεως αθροίζονται τα κονδύλια του κυκλοφορούντος ενεργητικού (Δ (I) «αποθέματα», Δ (II) «απαιτήσεις», Δ (III) «χρεόγραφα» και Δ (IV) «διαθέσιμα»), μειωμένα κατά το ποσό της κατηγορίας Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση», και τα κονδύλια της κατηγορίας Ε «μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού» του ενεργητικού του ισολογισμού της παρ. 4.1.103. Από το άθροισμα αυτό αφαιρείται το άθροισμα των κονδυλίων Γ (II) «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» και Δ «μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού» του παθητικού του ισολογισμού. Η διαφορά (+ ή -) απεικονίζει το κεφάλαιο κινήσεως κάθε οικονομικής μονάδας στο τέλος της περιόδου προσδιορισμού του.

Άλλος τρόπος προσδιορισμού του κεφαλαίου κινήσεως, που καταλήγει στο ίδιο αποτέλεσμα, είναι ο εξής:

Αθροίζονται τα καταβλημένα ίδια κεφάλαια και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις και από το άθροισμα αυτό αφαιρείται το πάγιο ενεργητικό. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται και τα κονδύλια της κατηγορίας Β «έξοδα εγκαταστάσεως» του ενεργητικού της καταστάσεως ισολογισμού. Στα καταβλημένα ίδια κεφάλαια περιλαμβάνονται τα κονδύλια της κατηγορίας Β «προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα» του παθητικού του αυτού ισολογισμού. Τα καταβλημένα ίδια κεφάλαια αποτελούνται από τα κονδύλια της κατηγορίας Α «ίδια κεφάλαια» του παθητικού του ισολογισμού, μειωμένα κατά τα ποσά των κατηγοριών Α «οφειλόμενο κεφάλαιο» και Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση» του ενεργητικού του αυτού ισολογισμού.

10. Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών. Για τον προσδιορισμό του κόστους πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 70 έως και 73 και από το άθροισμα που προκύπτει αφαιρείται το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως». Το κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών απεικονίζεται και στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

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

12. «Κυκλοφορούν» ενεργητικό. Το άθροισμα των κονδυλίων Δ (I) «αποθέματα», Δ (II) «απαιτήσεις» (εκτός από το ποσό της κατηγορίας Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση»), Δ (III) «χρεόγραφα», Δ (IV) «διαθέσιμα» και Ε «μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού» του ενεργητικού του ισολογισμού.

13. Μικτά αποτελέσματα. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως», το οποίο απεικονίζεται και στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

14. 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 χρήσεως και τα αποθέματα τέλους χρήσεως απεικονίζονται και στην κατάσταση του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως.

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 (παραγωγή σε εξέλιξη)» και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου. Η επιλογή του τρόπου αυτού αφήνεται στην κρίση της οικονομικής μονάδας.

15. Νέες επενδύσεις. Οι αυξήσεις του πάγιου ενεργητικού που γίνονται μέσα στη χρήση (λογ. ομάδας 1 σχεδίου λογαριασμών), για τον προσδιορισμό των οποίων δε λαμβάνονται υπόψη οι λογαριασμοί 16.10-16.19 «έξοδα πολυετούς αποσβέσεως» και οι λογαριασμοί 18.02-18.14 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις».

16. Πάγιο ενεργητικό. Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Γ (I) «ασώματες ακινητοποιήσεις», Γ (II) «ενσώματες ακινητοποιήσεις» και Γ (III) «συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις» του ενεργητικού του ισολογισμού .

17. Περιθώριο αυτοχρηματοδότησεως. Για τον προσδιορισμό του περιθωρίου αυτοχρηματοδότησεως αθροίζονται αλγεβρικά τα κέρδη χρήσεως που δε διανέμονται (μετά την αφαίρεση των φόρων - εισφοράς ΟΓΑ - λοιπών φόρων που δεν περιλαμβάνονται στο λειτουργικό κόστος) ή οι ζημιές χρήσεως (μετά την προσαύξησή τους με τους λοιπούς φόρους που δεν περιλαμβάνονται στο λειτουργικό κόστος) και οι αποσβέσεις χρήσεως των λογαριασμών 66 και 85. Τα κέρδη που δε διανέμονται απεικονίζονται στον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων (λογ. 41.02 «τακτικό αποθεματικό», 41.03 «αποθεματικά καταστατικού», 41.04-05 «ειδικά και έκτακτα αποθεματικά», 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά» και 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέο»). Στον ίδιο πίνακα απεικονίζονται και τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως (κέρδη ή ζημιές λογ. 86.99), ο φόρος εισοδήματος και η εισφορά ΟΓΑ (λογ. 88.08), καθώς και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι (λογ. 88.09).

18. Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών. Για τον προσδιορισμό των πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 70 «πωλήσεις εμπορευμάτων», 71 «πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών», 72 «πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου 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 στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως της παρ. 4.1.102 με τον τίτλο «κύκλος εργασιών (πωλήσεις)». Στον ίδιο πίνακα απεικονίζονται και τα

υπόλοιπα των λογαριασμών 74 και 75. Συγκεκριμένα τα τελευταία αυτά υπόλοιπα προκύπτουν από τα «άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως» μετά την αφαίρεση των «χρησιμοποιημένων προβλέψεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» του λογαριασμού 78.05.

19. Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση. Για τη συγκεκριμένη περίοδο προσδιορίζονται με οποιοδήποτε τρόπο οι πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση. Έναν από τους τρόπους αποτελεί ο προσδιορισμός του άθροισματος των καθαρών χρεώσεων (χρεώσεις μείον ανιλογοισμοί) των λογαριασμών 30.00-30.03.

20. Σύνολο ενεργητικού. Το γενικό σύνολο ενεργητικού της καταστάσεως ισολογισμού τέλους χρήσεως, το οποίο προκύπτει από το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών του ενεργητικού: Β «έξοδα εγκαταστάσεως», Γ «πάγιο ενεργητικό», Δ «κυκλοφορούν ενεργητικό» εκτός από το ποσό της κατηγορίας Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση» και Ε «μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού» της καταστάσεως αυτής.

21. Σύνολο παθητικού. Το γενικό σύνολο παθητικού της καταστάσεως ισολογισμού τέλους χρήσεως, το οποίο προκύπτει από το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών του παθητικού: Α «ίδια κεφάλαια», Β «προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα», Γ «υποχρεώσεις» και Δ «μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού» της καταστάσεως αυτής. Τα κονδύλια της κατηγορίας Α «ίδια κεφάλαια» λαμβάνονται μειωμένα κατά τα ποσά των κατηγοριών Α «οφειλόμενο κεφάλαιο» και Δ (II) (4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση» του ενεργητικού του ισολογισμού.

22. Σύνολο υποχρεώσεων. Το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Γ (I) «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις» και Γ (II) «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» του παθητικού της καταστάσεως ισολογισμού τέλους χρήσεως.

23. Υποχρεώσεις προς προμηθευτές. Για τον προσδιορισμό των υποχρεώσεων προς προμηθευτές αθροίζονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 50.00 «προμηθευτές εσωτερικού», 50.01 «προμηθευτές εξωτερικού», 50.02 «Ελληνικό Δημόσιο», 50.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις», 50.06 «προμηθευτές - παρακρατημένες εγγυήσεις» και 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογ. πάγιων στοιχείων», καθώς και τα υπόλοιπα των λογαριασμών 51.00 «γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ.», 51.01 «γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.» και 51.02 «γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων», κατά το μέρος που αφορούν αγορές αποθεμάτων της ομάδας 2 και υπηρεσιών. Η ανάγκη διασπάσεως των γραμματίων πληρωτέων που αφορούν αγορές πάγιων στοιχείων εξυπηρετείται από τους τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 51.00, 51.01 και 51.02.

12.2.01 Το εννοιολογικό περιεχόμενο και η σκοπιμότητα που εξυπηρετούν οι αριθμοδείκτες .

$$1. \frac{\text{«Κυκλοφορούν» ενεργητικό}}{\text{Σύνολο ενεργητικού}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός, σε συνδυασμό με τον αριθμοδείκτη

Πάγιο ενεργητικό

Σύνολο ενεργητικού,

απεικονίζει την αναλογία των κεφαλαίων που έχουν διατεθεί στις δύο αυτές κατηγορίες δεσμεύσεώς τους.

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες αρχές:

- Το άριστο σημείο ισορροπίας μεταξύ κυκλοφορούντος και πάγιου ενεργητικού εξαρτάται από τον τομέα δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.
- Οι οικονομικές μονάδες εντάσεως πάγιου κεφαλαίου είναι υποχρεωμένες να πραγματοποιούν σημαντικές επενδύσεις για τεχνολογικούς λόγους.
- Οι βιομηχανικές μονάδες δεσμεύουν σημαντικά κεφάλαια σε πάγιες εγκαταστάσεις και μηχανολογικό εξοπλισμό, ενώ οι εμπορικές δεσμεύουν μεγάλα κεφάλαια σε αποθέματα.
- Οι διαφορές που παρουσιάζονται μεταξύ των οικονομικών μονάδων του αυτού κλάδου, αποκαλύπτουν τη διαφορετική πολιτική που ακολουθεί κάθε μία από τις μονάδες αυτές και εντοπίζουν την ορθότητα ή μη των επιχειρηματικών αποφάσεων στον τομέα των επενδύσεων.

$$2. \frac{\text{Ίδια κεφάλαια}}{\text{Σύνολο υποχρεώσεων}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει το βαθμό της οικονομικής αυτάρκειας της οικονομικής μονάδας.

Για τη μέτρηση της δανειακής εξαρτήσεως χρησιμοποιούνται οι αριθμοδείκτες:

$$\frac{\text{Σύνολο υποχρεώσεων}}{\text{Σύνολο παθητικού}} = (\%) \text{ και } \frac{\text{Ίδια κεφάλαια}}{\text{Σύνολο παθητικού}} = (\%)$$

Για την κατάρτιση των παραπάνω αριθμοδεικτών από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή τους λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες αρχές:

- Η άριστη σχέση είναι δυνατό να διαφέρει από μονάδα σε μονάδα, όχι μόνο επειδή ανήκουν σε διάφορους τομείς δραστηριότητας, αλλά και επειδή διαφέρουν ως προς το μέγεθος και την περιουσιακή τους διάρθρωση.
- Η τάση των οικονομικών μονάδων να επεκτείνονται σε διάφορους κλάδους δραστηριότητας, σε συνδυασμό με την προσπάθεια να διαφοροποιούν τα προϊόντα τους, επαυξάνει τις δυσκολίες εκτιμήσεως της οικονομικής τους αυτάρκειας.

3. Ίδια κεφάλαια Πάγιο ενεργητικό = (%)

Ο αριθμοδείκτης αυτός, ο οποίος απεικονίζει το βαθμό χρηματοδότησεως των ακινητοποιήσεων της οικονομικής μονάδας από τα ίδια κεφάλαιά της, καταρτίζεται στις εξής δύο παραλλαγές:

α. Υπό στενή έννοια, οπότε στα ίδια κεφάλαια περιλαμβάνονται μόνο το καταβλημένο κεφάλαιο, η (καταβλημένη) διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο και τα κάθε είδους αποθεματικά.

β. Υπό ευρύτερη έννοια, οπότε στα ίδια κεφάλαια, εκτός από το καταβλημένο κεφάλαιο, την (καταβλημένη) διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο και τα αποθεματικά, περιλαμβάνονται τόσο το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρεται εις νέο, όσο και τα κεφάλαια (κυρίως όταν πρόκειται για ατομικές επιχειρήσεις και προσωπικές εταιρίες) που η φύση τους επιτρέπει την εξομοίωσή τους προς τα ίδια κεφάλαια (π.χ. καταθέσεις και δάνεια του επιχειρηματία ή των εταιρών).

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνεται υπόψη ότι η σταθερότητα που χαρακτηρίζει τα ίδια κεφάλαια προσδίδει στον τρόπο αυτό χρηματοδοτήσεως των μέσων δράσεως αναμφισβήτητη ασφάλεια, όταν ο λόγος του κλάσματος (= το πηλίκο της διαιρέσεως) είναι μεγαλύτερος από τη μονάδα (σε ποσοστό, όταν υπερβαίνει το 100%).

Η σταθερότητα αυτή, που χαρακτηρίζει και τα κεφάλαια που η οικονομική μονάδα δανείζεται μακροπρόθεσμα, εκφράζεται με το δείκτη:

$$\frac{\text{Σύνολο διαρκών κεφαλαίων}}{\text{Πάγιο ενεργητικό}} = (\%)$$

Για την κατάρτιση του αριθμοδείκτη αυτού από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνεται υπόψη ότι, όταν το πηλίκο της διαιρέσεως είναι μικρότερο από τη μονάδα («1»), ένα μέρος των ακινητοποιήσεων της οικονομικής μονάδας χρηματοδοτείται από βραχυπρόθεσμα κεφάλαια. Αντίθετα, όταν το πηλίκο αυτό είναι μεγαλύτερο από τη μονάδα («1»), η οικονομική διάρθρωση της οικονομικής μονάδας θεωρείται ότι είναι καλή, χωρίς να αποκλείεται ανεπαρκής χρησιμοποίηση κεφαλαίων με επιπτώσεις στην αποδοτικότητα.

4. «Κυκλοφορούν» ενεργητικό Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις = (%)

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει τη γενική ρευστότητα της οικονομικής μονάδας. Για την αξιολόγησή της τιμής του λαμβάνεται υπόψη η σύνθεση των όρων του. Ειδικότερα, για το «κυκλοφορούν» ενεργητικό, λαμβάνονται υπόψη και τα μη εμπορεύσιμα αποθέματα και οι επισφαλείς απαιτήσεις.

Οι οικονομικές μονάδες, εκτός από τον παραπάνω δείκτη «γενικής ρευστότητας», προσδιορίζουν και το δείκτη «ειδικής ρευστότητας»:

Διαθέσιμα
Ληκτές υποχρεώσεις = (%)

Ο αριθμοδείκτης αυτός επιτρέπει στην οικονομική μονάδα και στον εξωτερικό μελετητή να εκτιμούν αν και κατά πόσο οι ληκτές υποχρεώσεις καλύπτονται, σε δεδομένη στιγμή, από τα διαθέσιμα της κατηγορίας Δ (IV) του ενεργητικού του ισολογισμού .

5. Κεφάλαιο κινήσεως
«Κυκλοφορούν» ενεργητικό = (%)

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει σε ποσοστό το τμήμα του «κυκλοφορούντος» ενεργητικού, το οποίο χρηματοδοτείται από το πλεόνασμα των διαρκών κεφαλαίων (ιδίων κεφαλαίων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων).

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες αρχές:

- Όταν είναι ίσος με τη μονάδα (=1), το σύνολο του παθητικού αποτελείται από διαρκή κεφάλαια.

- Όταν είναι ίσος με το μηδέν (=0), το κεφάλαιο κινήσεως είναι ανύπαρκτο.

- Όταν είναι μικρότερος από το μηδέν (<0), τμήμα των ακινητοποιήσεων χρηματοδοτείται από βραχυπρόθεσμα δανειακά κεφάλαια.

6. Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως = (%)
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει την απόδοση της οικονομικής μονάδας, χωρίς το συνυπολογισμό των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8.

Για τη μέτρηση της αποδόσεως της οικονομικής μονάδας χρησιμοποιείται επίσης ο δείκτης:

Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων (εισοδήματος
ΟΓΑ - λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος) = (%)
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 .

7. Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων = (%)
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:

$$\frac{\text{Καθαρά αποτελέσματα προ τόκων και φόρων}}{\text{Σύνολο απασχολούμενων κεφαλαίων}} = (\%)$$

Μικτά αποτελέσματα
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 των δανειακών κεφαλαίων,
- τους τόκους ιδίων κεφαλαίων,
- την αυτοχρηματοδότηση νέων επενδύσεων, αναγκαίων για τη συνέχιση της δραστηριότητάς της,
- την πληρωμή των φόρων που αναλογούν στα αποτελέσματά της και
- τη διάθεση κερδών.

9. Μικτά αποτελέσματα
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.

$$10. \frac{\text{Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών}}{\text{Ίδια κεφάλαια}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει την ανακύκλωση των ιδίων κεφαλαίων κατά τη διάρκεια της χρήσεως.

Η ανακύκλωση αυτή, σε συνδυασμό με το περιθώριο κέρδους, προσδιορίζει την αποδοτικότητα των ιδίων κεφαλαίων, σύμφωνα με όσα αναφέρονται για τον παραπάνω αριθμοδείκτη 7.

$$11. \frac{\text{Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων}}{\text{Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου}} = (\%)$$

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.

$$12. \frac{\text{Νέες επενδύσεις}}{\text{Περιθώριο αυτοχρηματοδότησεως}} = (\%)$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει το βαθμό καλύψεως των νέων επενδύσεων της οικονομικής μονάδας από τους ετήσιους πόρους της εκμεταλλευσέως της. Από τον ίδιο δείκτη φαίνεται η προσπάθεια επεκτάσεως, ανανεώσεως και εκσυγχρονισμού των μέσων δράσεως της οικονομικής μονάδας, όταν οι νέες επενδύσεις υπερβαίνουν και αυτό το περιθώριο αυτοχρηματοδότησεως.

$$13. \frac{\text{Υποχρεώσεις προς προμηθευτές}}{\text{Αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση}} \times 360 = \text{ημέρες}$$

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει σε ημέρες το μέσο όρο προθεσμίας εξοφλήσεως των οφειλών της οικονομικής μονάδας προς τους προμηθευτές της, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνονται οι εξής αρχές:

- Ο μέσος όρος προθεσμίας ποικίλλει, ανάλογα π.χ. με τον τομέα δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας ή την εποχή, δεδομένου ότι υπολογίζεται επί του ποσού των αγορών σε μια ορισμένη περίοδο και όχι επί του μέσου όρου της χρήσεως.

- Βασικά, για τις εποχιακές οικονομικές μονάδες, σχηματίζεται μετά από συσχέτιση του μέσου ύψους, π.χ. μηνιαίου ή τριμηνιαίου, των υποχρεώσεων από αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών προς εκείνο της αξίας των αγορών αποθεμάτων και υπηρεσιών της ίδιας περιόδου.

- Η αξία του εκτιμάται ακόμα περισσότερο από το γεγονός ότι η καθυστέρηση εξοφλήσεως των υποχρεώσεων προς τους προμηθευτές περιορίζει μεν τη χρηματική στενότητα για την οικονομική μονάδα, συγχρόνως όμως η καθυστέρηση αυτή δείχνει και το βαθμό εξαρτήσεως της από τους προμηθευτές, ο οποίος, αν είναι υψηλός, είναι δυνατό να την οδηγήσει σε οικονομικές δυσχέρειες, στην περίπτωση που οι προμηθευτές αυτοί αλλάξουν πολιτική απέναντί της.

**14. Απαιτήσεις από πελάτες X 360 = ημέρες
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση**

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει σε ημέρες το μέσο όρο προθεσμίας εισπράξεως, ή διακανονισμού με γραμμάτια εισπρακτέα, των απαιτήσεων της οικονομικής μονάδας από τους πελάτες της, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Για την κατάρτιση του παραπάνω αριθμοδείκτη από τις οικονομικές μονάδες και την αξιολόγησή του λαμβάνεται υπόψη ότι ο μέσος όρος προθεσμίας ποικίλλει, ανάλογα π.χ. με τον τομέα δραστηριότητας ή τις συνθήκες αγοράς. Για τις εποχιακές οικονομικές μονάδες, ο αριθμοδείκτης αυτός σχηματίζεται μετά από συσχέτιση του μέσου μηνιαίου ύψους των πιστώσεων που παραχωρήθηκαν προς πελάτες, προς το μέσο μηνιαίο ποσό των πωλήσεων κατά τη διάρκεια της ίδιας περιόδου.

**15. Απαιτήσεις από πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών X 360 = ημέρες
Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών**

Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει σε ημέρες το μέσο όρο προθεσμίας εισπράξεως των απαιτήσεων της οικονομικής μονάδας (ανοικτών λογαριασμών και γραμματιών εισπρακτέων) από τους πελάτες της, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού ή κατά οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία ληξεως δωδεκάμηνης περιόδου.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΤ' ΕΚΔΟΣΗ ΘΕΟΔΩΡΟΥ ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 1998

2. ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ-ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΣΑΚΕΛΛΗΣ ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ Ο.Ε ΑΘΗΝΑ 1990

3. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ -ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ ΕΚΔΟΣΗ Δ' ΔΗΜΗΤΡΗΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2006

4. ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΣΑΚΕΛΛΗΣ ΤΟΜΟΣ Α' ΕΚΔΟΣΕΙΣ Ε. ΣΑΚΕΛΛΗ 2002

5. ΚΩΔΙΚΑΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ Κ.Ν. 2190/1920 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ ΤΟ Ν. 3604/2007 (ΦΕΚ 189/Α'/ 8-8-2007) ΕΚΔΟΣΕΙΣ PROSVASIS A.E.B.E. 2007

6. ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2007 ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΦΑΒΒΑ

7. ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ ΔΙΚΑΙΟΣ Π. ΚΑΟΥΝΗΣ ΕΠΙΚ. ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ Τ.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ ΜΕΡΟΣ Α' ΑΘΗΝΑ 1990

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

www.Taxheaven.gr

www.e-forologia.gr

www.taxisnet.gr