



**Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**



**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΜΕ ΘΕΜΑ:**

**ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΣΤΙΣ
ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ
ΚΑΙ ΟΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ**

**ΤΟΥ ΣΠΟΥΔΑΣΤΗ:
ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ ΜΠΑΜΠΑΡΟΥΤΣΗ (ΑΜ:2002120)**

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΠΑΤΙΚΟΠΟΥΛΟΣ**

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2009

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ	
ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΕΩΣ	
ΚΑΙ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ	
1.1 Έννοια και περιεχόμενο του ιδιωτικού λογιστικού σχεδίου	7
1.2 Γενικά και κλαδικά λογιστικά σχέδια	7
1.3 Πως με το γενικό λογιστικό σχέδιο επιτυγχάνεται λογιστική τυποποίηση	9
1.4 Σπουδαιότητα της λογιστικής τυποποίησης	10
1.4.1 Από άποψη κοινωνικής οικονομίας	10
1.4.2 Από άποψη ιδιωτικής οικονομίας	10
1.4.3 Από άποψη της επιστήμης και του λογιστικού επαγγέλματος	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	
ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.	
2.1 Γνωρίσματα του Ε.Γ.Λ.Σ.	13
2.1.1 Η πληρότητα του Ε.Γ.Λ.Σ.	13
2.1.2 Η σαφήνεια του Ε.Γ.Λ.Σ.	13
2.1.3 Η ελαστικότητα του Ε.Γ.Λ.Σ.	13
2.1.4 Η ευκολία προσαρμογής του	15
2.1.5 Η ταχύτητα συγκεντρώσεως στοιχείων μέσω του Ε.Γ.Λ.Σ.	15
2.2 Βασικές αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.	15
2.3 Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ	
ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	
3.1 Ομάδες λογαριασμών	18
3.2 Κωδική αρίθμηση λογαριασμών	18
3.3 Περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα	19
3.4 Υποχρεωτικοί & προαιρετικοί λογαριασμοί	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ	
ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ	
ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ	
4.1 Λογιστικό σχέδιο μικρομεσαίας επιχείρησης	20
4.2 Λειτουργία και συνδεσμολογία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής με διευκρινήσεις στην ορολογία και στο περιεχόμενο τους	20
4.2.1 Ομάδα 1η : Πάγιο ενεργητικό	20
4.2.1.1. Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό	22
4.2.1.2. Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων	23
4.2.2 Ομάδα 2η : Αποθέματα	24
4.2.2.1 Περιεχόμενο της ομάδας 2	24
4.2.2.2 Έννοια των αποθεμάτων	24

4.2.2.3. Περιεχόμενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών αποθεμάτων	25
4.2.2.4. Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων	26
4.2.3 Ομάδα 3η : απαιτήσεις και διαθέσιμα	27
4.2.3.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 3	28
4.2.3.2. Περιεχόμενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών	30
4.2.4 Ομάδα 4η : καθαρή θέση – προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	31
4.2.4.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας	31
4.2.4.2. Περιεχομενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών	35
4.2.5 ομάδα 5η : βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	35
4.2.5.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 5	35
4.2.5.2. Περιεχόμενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών	35
4.2.6 Ομάδα 6η : Οργανικά έξοδα κατ' είδος	38
4.2.6.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 6	38
4.2.6.2. Περιεχόμενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών	39
4.2.7 Ομάδα 7η : οργανικά έσοδα κατ' είδος	40
4.2.7.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 7	41
4.2.7.2. Λογαριασμός 70 "πώλησης εμπορευμάτων	41
4.2.8 Ομάδα 8η : λογαριασμοί αποτελεσμάτων	42
4.2.8.1 Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 8	42
4.2.8.2 Περιεχόμενο πρωτοβάθμιων λογαριασμών	42
4.2.9 Ομάδα 10η : λογαριασμοί τάξεως	46
4.2.9.1. Περιεχόμενο και λειτουργία	46
4.2.9.2. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί της ομάδας 10	46

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

Η ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΩΝΙΑ

5.1Ο ιστορικός ρόλος της μικρομεσαίας επιχείρησης	49
5.2 Ο ορισμός των ΜΜΕ	49
5.2.1. Πρόλογος	49
5.2.2. Ο ορισμός των Μ.Μ.Ε. από την Ευρωπαϊκή Ένωση	49
5.2.3. Ορισμός των μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων που ενέκρινε η επιτροπή	50
5.2.4. Γενικά για τις ΜΜΕ	51
5.2.5 Το περιβάλλον λειτουργίας των Μ.Μ.Ε. στην Ελλάδα	52
5.2.6. Ειδικότερες επισημάνσεις	52

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΜΜΕ

6.1 Μειονεκτήματα των ΜΜΕ	55
6.2 Πλεονεκτήματα των ΜΜΕ	55

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

57

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

58

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία γίνεται μια παρουσίαση της εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στις Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις της χώρας μας.

Γίνεται αναφορά στη λογιστική τυποποίηση και έπειτα αναφέρεται η σπουδαιότητα του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου αφού αποτέλεσε μια λύση για την οικονομία.

Έπειτα γίνεται μια παρουσίαση στο τι είναι Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, ποια τα χαρακτηριστικά αυτού, ποιες οι Βασικές αρχές του και η σαφήνεια αυτού.

Εν συνεχεία εξετάστηκε η διάρθρωση των λογαριασμών του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και έγινε μια βαθύτερη ανάλυση σε όλο αυτό, έτσι παρουσιάστηκαν όλες οι ομάδες αυτού καθώς και οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του.

Μετά περνάμε στις Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις όπου υπάρχουν διάφοροι ορισμοί και διακρίσεις , ανάλογα με το προσωπικό που απασχολούν, το κύκλο εργασιών και λοιπά στοιχεία και η σημασία αυτών, αφού αποτελούν την πλειοψηφία των επιχειρήσεων, όχι μόνο για την χώρα μας αλλά παγκοσμίως.

Και τέλος αναφέρονται τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Λέγεται ότι Λογιστική είναι η “η γλώσσα των επιχειρήσεων” που ομιλεί με αριθμούς. Η Λογιστική πράγματι, καταγράφει σε αριθμούς την οικονομική ζωή των επιχειρήσεων και του αριθμούς επεξεργάζεται (ταξινομεί, συγκεντρώνει, συσχετίζει και συνοψίζει) προκειμένου να παρασκευάσει το απαραίτητο για τη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων πληροφοριακό υλικό, αλλά και να παράσχει την πρώτη ύλη για την κατάρτιση των εθνικών λογαριασμών. Η Λογιστική συνεπώς παρέχει την αναγκαία πληροφόρηση για την άσκηση σωστού management και σωστής οικονομικής πολιτικής.

Πολύ νωρίς, όμως ο λογιστικός κόσμος κατανόησε ότι δεν αρκούν μόνο οι παραδεγμένες λογιστικές αρχές για να αποκτήσουν τα λογιστικά μεγέθη αυθεντικότητα και συγκρισιμότητα. Έπρεπε να καθορισθούν οι τηρητέοι λογαριασμοί, το περιεχόμενο και ο τρόπος λειτουργίας αυτών, πράγμα που επιτυγχάνεται μόνο με την καθιέρωση Γενικών και Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων. Έτσι, ήδη από το 1909 ο Gabriel Faure παρουσίασε το πρώτο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και έκτοτε η μια ύστερα από την άλλη, όλες οι προηγμένες χώρες της Δύσεως εκπόνθησαν και καθιέρωσαν Γενικά και Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια, ενώ στις Ανατολικές Χώρες εφαρμόστηκε το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο που εκπονήθηκε στη Σοβιετική Ένωση το 1928 και το οποίο αποτελεί τη βάση για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο της παραγωγής και διανομής των αγαθών και την ορθολογιστική χρησιμοποίηση των υλικών και της ανθρώπινης εργασίας. Αλλά και πέραν των εθνικών ορίων έχει επανειλημμένα ανακινηθεί το θέμα της καθιέρωσης ενός Γενικού Λογιστικού Σχεδίου για τις χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και συζητείται ακόμη το ενδεχόμενο καταρτίσεως ενός Διεθνούς Γενικού Λογιστικού Σχεδίου όσο κι αν αυτό φαίνεται να είναι μια πραγματική ουτοπία.

Πιο παλιά επικρατούσε πλήρης ανομοιομορφία και αναρχία στη λογιστική των οικονομικών μονάδων της χώρας μας.

Η πρώτη προσπάθεια για την επιβολή μιας κάποιας σχετικής τάξεως ‘έγινε το 1952 με την καθιέρωση του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Κ.Φ.Σ.). Ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων, νομοθέτημα με στόχους φορολογικούς και φοροτεχνικούς, απέχει πάρα πολύ από ένα ολοκληρωμένο γενικό λογιστικό σχέδιο.

Αμέσως μόλις η ιδέα της λογιστικής τυποποίησης άρχισε να γενικεύεται διεθνώς και ιδιαίτερα στον ευρωπαϊκό χώρο, διάφοροι Έλληνες συγγραφείς, ιδίως ο θεμελιωτής στη χώρα μας της επιστήμης της Ιδιωτικής Οικονομικής και της Λογιστικής, ο δάσκαλος αυτός τόσων σειρών επιστημόνων, καθηγητής Μάριος Τσιμάρας, άρχισαν να κηρύσσουν τη σπουδαιότητα της λογιστικής τυποποίησης και να διδάσκουν την έννοια του λογιστικού σχεδίου.

Στη χώρα μας, οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου καταλάμβανε μια ολόκληρη 30ετία. Η πρώτη επιτροπή Συντάξεως του Ε.Λ.Σ. συστάθηκε το 1954 με πρωτοβουλία του Στράτου Παπαϊωάννου και του καθηγητή Μάριου Τσιμάρα. Η επιτροπή αυτή στην οποία συμμετείχαν εκτός από τους ανωτέρω και ο επιστήμονας Σπύρος Λιζάρδος, και ως γραμματέας ο Σπύρος Βασιλείου, δεν προχώρησε στην πραγματοποίηση του έργου της λόγω αδιαφορίας του κράτους και αρκετής εχθρότητας ορισμένων κύκλων, οι οποίοι τότε δεν μπορούσαν να συλλάβουν τα μεγάλα πλεονεκτήματα του γενικού λογιστικού σχεδίου.

Στο μεταξύ η ιδέα της λογιστικής τυποποίησης κέρδιζε έδαφος στη χώρα μας, όπου διάφοροι επιστήμονες παρουσίασαν και άλλα εθνικά γενικά λογιστικά σχέδια αναπτυγμένων χωρών.

Η δεύτερη επιτροπή, συστάθηκε το 1962 με πρωτοβουλία του τότε Πρωθυπουργού Κωνσταντίνου Καραμανλή, το θέμα του εθνικού λογιστικού σχεδίου ανακινήθηκε έντονα και συστάθηκε επιτροπή κατάρτισης Ε.Γ.Α.Σ. με πρόεδρο τον καθηγητή Μάριο Τσιμάρια και με συμμετοχή του Σπύρου Λιζάρδου, των καθηγητών Δημ. Παπαδημητρίου και Δημ. Αδαμόπουλου και άλλων σοβαρών επιστημόνων και επαγγελματιών.

Η επιτροπή αυτή δεν τελείωσε το έργο της λόγω κυβερνητικής μεταβολής, άφησε όμως σοβαρή εργασία, η οποία τέθηκε υπόψη της επόμενης επιτροπής.

Το 1967, με πρωτοβουλία του Σπύρου Λιζάρδου, συστήθηκε νέα επιτροπή με συμμετοχή των καθηγητών Μάριου Τσιμάρια και Δημ. Παπαδημητρίου. Το έργο της επιτροπής αυτής έμεινε ημιτελές, παραδόθηκε όμως στην επόμενη επιτροπή.

Το 1972, με πρωτοβουλία του Μάριου Τσιμάρια και του Σπύρου Λιζάρδου, συστάθηκε νέα επιτροπή με Πρόεδρο τον Σπύρο Λιζάρδο και συμμετοχή των Μάριου Τσιμάρια και Σπύρου Βασιλείου. Οι προσπάθειες και της επιτροπής αυτής ναυάγησαν λόγω της πολιτικής ανωμαλίας της περιόδου εκείνης.

Ιδιαίτερα πρέπει να τονιστεί η συμβολή του Σώματος Ελλήνων Ορκωτών Λογιστών στις παραπάνω προσπάθειες, ιδίως στις δύο τελευταίες κατά τις οποίες τα μέλη του Σ.Ο.Λ., με την επιστημονική τους κατάρτιση και την πολυετή τους πείρα προσέφεραν σοβαρή υπηρεσία. Τέλος, πρέπει να αναφερθεί ότι ο Σ.Ο.Λ. από το 1965 είχε προτείνει αρμοδίως να αναλάβει την κατάρτιση του Ε.Γ.Α.Σ.

Στο μεταξύ εκδηλώνεται και πάλι το προσωπικό ενδιαφέρον του τότε Πρωθυπουργού Κων. Καραμανλή, δεδομένου ότι η αναγκαιότητα καθιέρωσης του νέου θεσμού αναγνωρίζεται ως επείγουσα, λόγω της αναμενόμενης τότε πλήρους εντάξεως της χώρας μας στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα.

Με τις 70/21-01-1976 (ΦΕΚ 89/26-01-1976 τεύχος Β') και 334/23-03-1976 (ΦΕΚ 451/06-04-1976 τεύχος Β') αποφάσεις του Υπουργού Συντονισμού (αρμοδιότητες Υφυπουργού. Γ. Κοντογεώργη), συγκροτήθηκε ομάδα εργασίας για την κατάρτιση του Ελληνικού Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου, η οποία επιτέλους ολοκλήρωσε το έργο της που της ανατέθηκε τον Ιούνιο του 1980. Έτσι, με το Π.Δ. 1123/1980 εγκρίθηκε το βασικό κείμενο του Ε.Γ.Α.Σ., που τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή από την 01-01-1982.

Δεν είναι υπερβολή να πούμε ότι σήμερα σχεδόν όλες οι ανώνυμες και οι περιορισμένης ευθύνης εταιρείες εφαρμόζουν υποχρεωτικά τουλάχιστον τη Γενική Λογιστική που καθιερώνει το Ε.Γ.Α.Σ. Αυτό έγινε διότι η νέα εταιρική νομοθεσία (Π.Δ. 409/1986, 419/1986 και 498/1987), που αναφέρεται στις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών αυτών, παραπέμπει άμεσα ή έμμεσα στο Ε.Γ.Α.Σ. και σε πάρα πολλά σημαντικά θέματα υιοθετεί τις ρυθμίσεις αυτού. Συγκεκριμένα η νέα νομοθεσία, εκτός των άλλων υιοθετεί τα υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμό, λογαριασμών αποτελεσμάτων χρήσεως, πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων) του Ε.Γ.Α.Σ. ως προς τη δομή και το περιεχόμενο κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού. Έτσι, για να έχει το νόμιμο περιεχόμενο κάθε λογαριασμός που εμφανίζεται στις οικονομικές καταστάσεις, οι εταιρείες υποχρεώνονται να τηρούν τους λογαριασμούς τους σύμφωνα με το Ε.Γ.Α.Σ., δηλαδή ουσιαστικά να εφαρμόζουν το Ε.Γ.Α.Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ

1.1.ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Ιδιωτικό Λογιστικό Σχέδιο ή πλαίσιο είναι η καθολική συστηματική οργάνωση της λειτουργίας του Λογιστηρίου μιας οικονομικής μονάδας με βάση ορθολογιστικές λογιστικές αρχές και μεθόδους.

Με το Λογιστικό Σχέδιο καθορίζονται τα ακόλουθα βασικά σημεία:

- α) ποιο είναι το κατάλληλο σύστημα εγγραφών (κλασσικό, συγκεντρωτικό) και ποια παραλλαγή αυτού (ημερολόγιο- καθολικό κ.α.).
- β) ποια βιβλία κύρια και βοηθητικά πρέπει να τηρούνται (βιβλία, καρτέλες, καταστάσεις κ.τ.λ.) και ποια η γραμμογράφηση αυτών.
- γ) ποια έντυπα αρμοδιότητας του Λογιστηρίου πρέπει να εκδίδονται, να καθορίζεται το περιεχόμενο, η γραμμογράφηση και η υπηρεσιακή διαδρομή αυτών.
- δ) ποιος ο πίνακας τηρητέων λογαριασμών και ένταξη αυτών σε ομάδες με βάση κατάλληλα κριτήρια και η διαβάθμισή τους σε πρωτοβάθμιους, δευτεροβάθμιους κ.τ.λ.
- ε) ποια η συνδεσμολογία (συλλειτουργία) των λογαριασμών.
- στ) ποιες είναι οι μέθοδοι αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων και ποια η μέθοδος αποσβέσεως των πάγιων στοιχείων.
- ζ) ποια είναι τα “κλειδιά” μερισμού και καταλογισμού του κόστους και των εξόδων.
- η) ποιος είναι ο τύπος των οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσεως (ισολογισμού κ.τ.λ.) και των περιοδικών οικονομικών καταστάσεων που πρέπει να καταρτίζει η οικονομική μονάδα.
- θ) ποια η λειτουργική κατανομή της λογιστικής εργασίας.
- ι) κατά ποιο τρόπο και πότε θα ασκείται ο εσωτερικός έλεγχος (ορθότητα και αριθμητική ακρίβεια των εγγράφων, προληπτικός ή κατασταλτικός έλεγχος κ.τ.λ.)

Το Λογιστικό Σχέδιο που αντιμετωπίζει τα παραπάνω θέματα και πολυάριθμα άλλα λέγεται *Ιδιωτικό Λογιστικό Σχέδιο*, διότι αναφέρεται στην οργάνωση της συγκεκριμένης οικονομικής μονάδας και η αντιμετώπιση των θεμάτων συναρτάται με την οργάνωση της μονάδας αυτής, κυρίως τη συναλλακτική και διοικητική (καταμερισμός έργων, αρμοδιότητες προσωπικού, μηχανογραφικός εξοπλισμός κ.τ.λ.).

1.2. ΓΕΝΙΚΑ ΚΑΙ ΚΛΑΔΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ

Το Ιδιωτικό Λογιστικό Σχέδιο (Ι.Λ.Σ.), εξασφαλίζει τη συγκρισιμότητα των πληροφοριών μόνο μέσα στα πλαίσια της οικονομικής μονάδας που αφορά το Σχέδιο και δεν εξασφαλίζει τη συγκρισιμότητα των πληροφοριών αυτών διακλαδικά. Εξάλλου, το Ι.Λ.Σ. επηρεάζεται από τους εξής δύο υποκειμενικούς παράγοντες: α) τις ιδιόμορφες συνθήκες που ισχύουν στην οικονομική μονάδα που αφορά το Σχέδιο και β) στο πλήθος και το είδος των πληροφοριών που έχει ανάγκη η διοίκηση της οικονομικής μονάδας που αφορά το Σχέδιο. Δεν επιτυγχάνεται, συνεπώς δια την Ι.Λ.Σ. λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα, η οποία επιτυγχάνεται με τα καλούμενα Γενικά Λογιστικά Σχέδια.

Τα Γενικά Λογιστικά Σχέδια (Γ.Λ.Σ.), από το σύνολο των λογιστικών αρχών και αντιλήψεων που επικρατούν στη θεωρία και την πράξη, επιλέγουν και υιοθετούν ορισμένες μόνο προς τις οποίες όλες οι οικονομικές μονάδες (προαιρετικά ή υποχρεωτικά) στο Σχέδιο

είναι υποχρεωμένες να συμμορφώνονται. Το Γ.Λ.Σ. αναφέρεται σε όλους τους κλάδους της οικονομίας και από τύπο πλαισίου θέτει αρχές και ρυθμίσεις που πρέπει να εφαρμόζονται καθολικά από όλες τις μονάδες μιας χώρας. Γι' αυτό το Γ.Λ.Σ. ρυθμίζει τα βασικά λογιστικά θέματα και δίνει το πλαίσιο μέσα στο οποίο οι παντοειδείς οικονομικές μονάδες να είναι σε θέση να αντιμετωπίσουν τις ιδιορρυθμίες και τις ανάγκες τους. Θα πρέπει δηλαδή, το Γ.Λ.Σ. να διαθέτει την ανάλογη γενικότητα και ελαστικότητα, ώστε να τυποποιεί τη λογιστική εργασία σε εθνική κλίμακα.

Εν τούτοις, οι οικονομικές μονάδες ορισμένων κλάδων του ιδιωτικού τομέα (π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες κ.α.) και μονάδες κλάδων του δημοσίου τομέα (Ν.Π.Δ.Δ. και Οργανισμοί που διέπονται από τις διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού) παρουσίαζαν ορισμένες σημαντικές ιδιορρυθμίες και ειδικά προβλήματα που δεν είναι δυνατόν να αντιμετωπιστούν χωρίς την παραβίαση του πλαισίου που θέτει το Γ.Λ.Σ. Η αντιμετώπιση των ιδιορρυθμιών και ειδικών προβλημάτων των μονάδων αυτών γίνεται με τα καλούμενα Κλαδικά (ή ειδικά) Λογιστικά Σχέδια.

Τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια (Κ.Λ.Σ.) έχουν ως βάση τα Γ.Λ.Σ. των οποίων τις γενικές αρχές και τη δομή πρέπει να ακολουθούν, περιλαμβάνουν όμως διαρρυθμίσεις που φτάνουν από αλλαγές λογαριασμών μέχρι αλλοίωση ολόκληρων ομάδων, όταν τα ειδικά προβλήματα του κλάδου δεν είναι δυνατό να αντιμετωπίζονται μέσα στο πλαίσιο-υπόδειγμα το Γ.Λ.Σ.

Συγκρίνοντας τα Γ.Λ.Σ. και τα Κ.Λ.Σ. παρατηρούμε ότι τα Κ.Λ.Σ. περιλαμβάνουν εκείνους μόνο τους λογαριασμούς που απαιτούνται για την παρακολούθηση των λογιστικών γεγονότων των οικονομικών μονάδων του κλάδου και συνεπώς είναι μικρότερου πλάτους σε σχέση με τα Γ.Λ.Σ. Είναι όμως μεγαλύτερου βάθους από τα Γ.Λ.Σ., διότι οι ιδιομορφίες του κλάδου απαιτούν μια βαθύτερη ανάπτυξη των λογαριασμών που προβλέπονται από το Γ.Λ.Σ.

Τέλος σημειώνουμε ότι τα Λογιστικά Σχέδια, γενικά και κλαδικά, που εφαρμόζονται σε χιλιάδες επιχειρήσεις σε διάφορες χώρες διακρίνονται σε νομοθετημένα και μη νομοθετημένα. Τα πρώτα διακρίνονται περαιτέρω σε υποχρεωτικής εφαρμογής (π.χ. τα Λ.Σ. των σοσιαλιστικών χωρών) και προαιρετικής εφαρμογής που είναι η συνήθης περίπτωση. Έτσι σχηματικά έχουμε:



1.3. ΠΩΣ ΜΕ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΕΠΙΤΥΓΧΑΝΕΤΑΙ Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

Με τη καθιέρωση του Γ.Λ.Σ. επιδιώκεται, η τυποποίηση της λογιστικής εργασίας σε εθνική κλίμακα. Η τυποποίηση αυτή επιτυγχάνεται με την μελέτη και επιτυχή καθιέρωση:

(α) Ενιαίας λογιστικής ορολογίας.

Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει με σαφήνεια και ακρίβεια τη λογιστική ορολογία λ.χ. δίνεται η έννοια των οργανικών και ανόργανων εξόδων-εσόδων, των προβλέψεων, των πάγιων και κυκλοφορούντων στοιχείων, των εξόδων διοικήσεως, ερευνών και αναπτύξεως, των μακροπρόθεσμων και βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων των επιχειρήσεων. Έτσι με την καθιέρωση του Γ.Λ.Σ. καταργούνται οι λογιστικές διάλεκτοι και υιοθετείται ενιαία λογιστική γλώσσα και οι λογιστές με τις αυτές λέξεις εκφράζουν τις ίδιες έννοιες και αποφεύγονται οι παρανοήσεις και παρερμηνείες.

(β) Ενιαίων κανόνων κοστολογήσεως και αποτιμήσεως.

Το Γ.Λ.Σ. καθορίζει με σαφήνεια ποιες δαπάνες ενσωματώνονται στο κόστος κτήσεως των πάγιων στοιχείων, των αγορών και ιδίως στο κόστος παραγωγής, τέμνει κατά τρόπο αυθεντικό τις αμφισβητήσεις της επιστήμης και καθιερώνει ομοιόμορφους κανόνες λογισμού του κόστους. Έτσι, κάθε μορφή κόστους (αγοράς, βιομηχανικού, εμπορικού, κ.τ.λ.) περιέχει ορισμένα στοιχεία που καθορίζονται αντικειμενικά και όχι υποκειμενικά κατά την κρίση του κοστολόγου-λογιστή της επιχείρησης ενώ με την εφαρμογή σε εθνική κλίμακα των ιδίων αρχών και μεθόδων κοστολογήσεως, οι διάφορες μορφές κόστους απατούν το μεγάλο πλεονέκτημα της συγκρισιμότητας.

Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει ακόμη ομοιόμορφους κανόνες αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, όπως επίσης και ομοιόμορφους κανόνες και μεθόδους αποσβέσεων των πάγιων στοιχείων. Έτσι τα χρηματικά μεγέθη που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των οικονομικών μονάδων έχουν αντικειμενική υπόσταση.

(γ) Ενιαίας ονοματολογίας των λογαριασμών.

Το Γ.Λ.Σ. αίρει τη λογιστική αναρχία που παρατηρείται στην πράξη σχετικά με τη δημιουργία πληθώρας λογαριασμών με ανομοιόμορφο περιεχόμενο (λ.χ. εκκρεμείς-προσωρινοί λογαριασμοί) και με τίτλους που δεν ανταποκρίνονται προς το περιεχόμενο αυτών.

Το Γ.Λ.Σ. επιβάλλει την τήρηση λογαριασμού με ομοιογενές περιεχόμενο και με ονοματολογία που ανταποκρίνεται στο περιεχόμενό τους.

(δ) Συνδεσμολογίας των λογαριασμών.

Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει συνδεσμολογία των λογαριασμών, δηλαδή καθορίζει για κάθε λογαριασμό ποίος ή ποιοι χρεώνονται όταν αυτός πιστώνεται. Η καθιέρωση της συνδεσμολογίας, σε συνδυασμό με την ονοματολογία των λογαριασμών, οδηγεί σε ακριβές και αντικειμενικό περιεχόμενο κάθε λογαριασμού, σύμφωνα με όσα καθορίζονται από το Σχέδιο.

(ε) Ενιαίου τύπου οικονομικών καταστάσεων.

Τέλος το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει ενιαίο τύπο ισολογισμού, λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων. Η κατάρτιση των καταστάσεων αυτών είναι ευχερής, αφού τα υπόλοιπα των λογαριασμών απεικονίζουν τα λογιστικά μεγέθη που έχουν καθοριστεί από το σχέδιο. Αρκεί συνεπώς, το σχέδιο να καθορίσει την ομαδοποίηση των λογαριασμών και την, με κατάλληλους τίτλους, εμφάνιση αυτών στις οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες αποτελούν και το τελικό προϊόν της λογιστικής παραγωγικής διαδικασίας.

1.4. ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ

1.4.1 ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ.

Η Λογιστική τυποποίηση έχει ιδιαίτερως σημαίνουσα βαρύτητα για την εθνική οικονομία και την κοινωνική, οικονομική και την κοινωνική, οικονομική και δημοσιοοικονομική πολιτική του κράτους. Πράγματι, με το σχεδιασμό της λογιστικής σε εθνική κλίμακα που συντελείται με το Γ.Λ.Σ., επιτυγχάνεται:

- (α) Η παροχή αντικειμενικών πληροφοριακών στοιχείων στους διοικούντες των επιχειρήσεων (managers), τα οποία αποτελούν τη πρώτη ύλη για τη λήψη ορθών επιχειρηματικών αποφάσεων, ενώ παράλληλα το επενδυτικό κοινό και οι τράπεζες με βάση τα δημοσιευμένα αντικειμενικά και σε εθνική κλίμακα συγκρίσιμα στοιχεία, κατευθύνουν τις αποταμιεύσεις και τα κεφάλαιά τους παραγωγικότερα. Έτσι επιτυγχάνεται ορθολογικότερη επένδυση των κεφαλαίων και αύξηση της παραγωγικότητας.
- (β) Τα ομογενή, ορθά και ακριβή στοιχεία σχετικά με την οικονομική κατάσταση και τα αποτελέσματα των οικονομικών μονάδων των επί μέρους κλάδων της οικονομίας αποτελούν την πρώτη ύλη για την κατάρτιση των εθνικών λογαριασμών, στους οποίους βασίζεται ο προγραμματισμός και η άσκηση της οικονομικής πολιτικής του κράτους. Έτσι τα λογιστικά σχέδια αποβαίνουν, με την άροδο του χρόνου, η φυσική γέφυρα που μπορεί να ενώνει με επιτυχία τον κόσμο της μικροοικονομίας με τις έρευνες των προβλημάτων της μακροοικονομίας.
- (γ) Η εξασφάλιση προσφορότερων στοιχείων για τον καθορισμό της κρατικής εισοδηματικής πολιτικής σχετικά με τις αμοιβές των εργαζομένων, τα κέρδη των επιχειρήσεων κ.λ.π.
- (δ) Η εξασφάλιση αξιόπιστων στοιχείων για την άσκηση της προστατευτικής οικονομικής πολιτικής μέσω του δασμολογικού, φορολογικού και οικονομικού συστήματος.
- (ε) Η απλούστευση και η αποτελεσματική άσκηση των κάθε είδους ελέγχων, όπως διαχειριστικών, φορολογικών, αγορανομικών, ελέγχων δικαστικών πραγματογνωμόνων, τραπεζικών οργάνων, ορκωτών λογιστών, ορκωτών εκτιμητών κ.λ.π.
- (στ) Η ευχερής συγκέντρωση πληροφοριών συγκριτικής σημασίας και ο σχηματισμός αριθμοδεικτών σχετικών με στατική και δυναμική μορφή των οικονομικών μονάδων.
- (ζ) Η διευκόλυνση της κατάρτισης οικονομικών αναλύσεων και μελετών, τόσο γενικότερης σημασίας όσο και κατά κλάδους της οικονομίας.
- (η) Η διευκόλυνση της συνεννοήσεως μεταξύ των οικονομικών μονάδων και των κρατικών υπηρεσιών με την εξασφάλιση κοινής ορολογίας ή κοινής λογιστικής γλώσσας.
- (θ) Η εύκολη ενημέρωση των μετόχων και ειδικά της μειοψηφίας αυτών και γενικότερα η πληροφόρηση του επενδυτικού κοινού.

1.4.2. ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο παρέχει, όπως είπαμε, το πλαίσιο προς το οποίο κάθε οικονομική μονάδα πρέπει να προσαρμόσει το δικό της λογιστικό σχέδιο. Οι λογιστικές ανάγκες και οι ιδιορρυθμίες συναλλαγών της οργανώσεως κάθε οικονομικής μονάδας επιβάλλουν σε αυτή την κατάρτιση του δικού της λογιστικού σχεδίου.

Αλλά το σχέδιό της πρέπει να καταρτίζεται με βάση τις αρχές, τους κανόνες και γενικά τις λογιστικές ρυθμίσεις που υπαγορεύει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Με τον τρόπο αυτό τα λογιστήρια των επιχειρήσεων εκσυγχρονίζονται, κυρίως όμως τα πληροφοριακά στοιχεία που παρέχουν είναι αντικειμενικά, αφού δεν κατασκευάζονται με αυθαίρετες επινοήσεις των λογιστών και διαχρονικά συγκρίσιμα, αφού παράγονται με τις ίδιες λογιστικές διαδικασίες. Οι ιδιοκτήτες δεν περιορίζονται μέσα στην επιχείρηση στη

διαδρομή των χρήσεων, αλλά εκτείνονται στις ομοειδείς επιχειρήσεις του κλάδου και στις επιχειρήσεις των διαφόρων κλάδων της οικονομίας. Δηλαδή, τα λογιστικά πληροφοριακά στοιχεία καθίστανται διαχρονικά, κλαδικά και διακλαδικά συγκρίσιμα, γεγονός που προσδίδει σ' αυτά αυξημένη σπουδαιότητα τόσο από πλευράς των managers των επιχειρήσεων όσο και από πλευράς των οικονομούντων ατόμων.

Η ευεργετική επίδραση της λογιστικής τυποποίησης από πλευράς ιδιωτικής οικονομίας συνοψίζεται κυρίως στα εξής:

(α) Η λογιστική οργάνωση της οικονομικής μονάδας εκσυγχρονίζεται επί ορθολογικών βάσεων και ταυτόχρονα καταργείται ο αυτοσχεδιασμός και οι λογιστικές αυθαιρεσίες των λογιστών που αίρουν τη συγκριτική ικανότητα των αριθμών. Το προσωπικό εξοικειώνεται γρήγορα στην πάγια κατάταξη των λογαριασμών, το συμβολισμό αυτών, τη συλλειτουργία τους και γίνεται ευχερής η αναπλήρωση, μετάταξη και αντικατάσταση υπαλλήλων.

Με το Λογιστικό Σχέδιο διευκολύνεται η μηχανοργάνωση των οικονομικών μονάδων με σύγχρονα μηχανολογικά, ηλεκτρονικά κ.λ.π. συστήματα με συνέπεια τη μείωση του λειτουργικού κόστους και την παροχή στους ιθύνοντες των οικονομικών μονάδων πολλών και σημαντικών πληροφοριακών στοιχείων σε σχετικά σύντομο χρόνο, τα οποία είναι αναγκαία σ' αυτούς για την καλύτερη διεξαγωγή του έργου τους.

(β) Επιτυγχάνεται πλήρης και ορθή κοστολόγηση και ο προσδιορισμός των αναλυτικών αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας κατά τμήμα ή κλάδο της δραστηριότητάς της.

(γ) Καθιερώνεται ενιαίος τύπος οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων χρήσεως κ.λ.π.) με ομοιογενές περιεχόμενο λογαριασμών, πράγμα που επιτρέπει:

- 1) τη μελέτη και σύγκριση της οικονομικής μονάδας διαχρονικά, κλαδικά και διακλαδικά,
- 2) την παροχή στις τράπεζες αντικειμένων και ομοιογενών στοιχείων για την εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας της οικονομικής μονάδας και συνεπώς προάγεται η ορθολογική χρηματοδότηση των οικονομικών μονάδων,
- 3) την παροχή στις επαγγελματικές οργανώσεις αντικειμενικών και ομοιογενών στοιχείων που είναι απολύτως αναγκαία για τη σύναψη κλαδικών συλλογικών συμβάσεων, την άσκηση πολιτικής του κλάδου κ.λ.π.
- 4) την ορθότερη και ακριβέστερη πληροφόρηση κάθε τρίτου που έχει σχέσεις με την οικονομική μονάδα και γενικότερα ενδιαφέρεται γι' αυτήν.

(δ) Διευκολύνεται ο έλεγχος της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα:

- 1) ο φορολογικός έλεγχος καθίσταται ευχερέστερος αλλά και αντικειμενικότερος αφού ο φορολογικός ελεγκτής γνωρίζει το ακριβές περιεχόμενο και τον τρόπο λειτουργίας κάθε λογαριασμού και αφού ο τυποποιημένος λογαριασμός εκμεταλλεύσεως παρέχει σ' αυτόν ουσιώδη στοιχεία για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος. Παράλληλα προστατεύεται και η οικονομική μονάδα από τυχόν αυθαιρεσίες των φορολογικών οργάνων.
- 2) ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών για τους ίδιους παραπάνω λόγους, καθίσταται ευχερέστερος, χρονικά συντομότερος και συνεπώς φθηνότερος.

1.4.3. ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

Κατά την εκπόνηση ενός Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έρχονται κατ' ανάγκη για μελέτη τα προβλήματα που αντιμετωπίζει η επιστήμη, τα οποία πρέπει να ερευνηθούν σε βάθος προκειμένου να δοθεί η ορθότερη λύση, αλλά και οι αμφισβητήσεις που διατυπώνονται από τους ερευνητές επιβάλλεται να εκτιμηθούν προκειμένου να επιλεγεί η ορθότερη δοξασία. Αυτή η κατ' ανάγκη προσέγγιση και αντιμετώπιση πρακτικών σκοπών οδηγεί αναμφισβήτητα στην πρόοδο της επιστήμης.

Εξάλλου, τα Λογιστικά Σχέδια (γενικά και κλαδικά) απλοποιούν την εκπαίδευση των σπουδαστών της Λογιστικής και προάγουν το λογιστικό επάγγελμα.

Η σαφήνεια ως προς το σκοπό και το εννοιολογικό περιεχόμενο των λογαριασμών, ο ακριβής καθορισμός του εννοιολογικού περιεχομένου και της συλλειτουργίας αυτών, η ομοιόμορφη ορολογία κ.λ.π. διευκολύνουν τη συστηματική και ομοιόμορφη διδασκαλία και κατάρτιση των σπουδαστών, μέσης, ανώτερης και ανώτατης εκπαίδευσης. Έτσι εξηγείται, γιατί στις χώρες που εφαρμόστηκαν επιστημονικά θεμελιωμένα Γενικά Λογιστικά Σχέδια όπως π.χ. στη Γαλλία τα περισσότερα επιστημονικά συγγράμματα, αλλά και τα διδακτικά βιβλία που χρησιμοποιούνται στις μέσες και ανώτερες εμπορικές, βιομηχανικές και λοιπές σχολές βασίζονται στα Γενικά Λογιστικά Σχέδια και ακολουθούν τη δομή, τις αρχές και τις οδηγίες τους.

Σημειώνεται ακόμη ότι με τα Λογιστικά Σχέδια βελτιώνεται και προάγεται το λογιστικό επάγγελμα, αφού τα Λογιστικά Σχέδια και γενικά η λογιστική νομοθεσία είναι για το λογιστή ότι για το νομικό οι βασικοί κώδικες των νόμων. Η άσκηση του λογιστικού επαγγέλματος προϋποθέτει τη βαθιά γνώση των διατάξεων και ρυθμίσεων του Γενικού και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, κ.λ.π. που ασφαλώς πρέπει να εδράζονται στις σύγχρονες λογιστικές και επιστημονικές αρχές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

2.1. ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

2.1.1. Η ΠΛΗΡΟΤΗΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προβλέπει το μεγαλύτερο δυνατό αριθμό περιπτώσεων γενικής εφαρμογής. Η πληρότητά του αυτή μειώνει την αυθαιρεσία και τον αυτοσχεδιασμό εκείνων που το εφαρμόζουν. Η αυθαιρεσία και ο αυτοσχεδιασμός οδηγούν σε σύγχυση και νοθεύουν την έννοια της τυποποίησης.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν περιλαμβάνει λεπτομερείς λογιστικές διαδικασίες, οι οποίες καθορίζονται από τυχόν κλαδικά λογιστικά σχέδια και ειδικότερα από τους λογιστικούς οδηγούς. Οι λογιστικοί οδηγοί καταρτίζονται από τις κλαδικές επαγγελματικές οργανώσεις και μπαίνουν σε εφαρμογή μετά από γνωμάτευση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.

Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. χαρακτηρίζεται και από πληροφοριακή πληρότητα, δεδομένου ότι έχει καταρτιστεί κατά τρόπο που με τα λιγότερα μέσα να εξασφαλίζει το ανώτατο όριο πληροφοριών.

Οι πληροφορίες εξυπηρετούν τόσο τις οικονομικές μονάδες που εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. όσο και τις κεντρικές κρατικές υπηρεσίες οι οποίες με την συγκέντρωση τυποποιημένων στοιχείων αποβλέπουν σε μια ομοιόμορφη σύνθεση που σήμερα αποτελεί ανάγκη. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι οι πληροφορίες της Υπηρεσίας Εθνικών Λογαριασμών και της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας κρίνονται απόλυτα αναγκαίες, επειδή εξυπηρετούν τα όργανα της Πολιτείας, αλλά εξίσου και τους φορείς ευθύνης σε όλα τα επίπεδα της ιδιωτικής οικονομίας.

2.1.2. Η ΣΑΦΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Ιδιαίτερη προσπάθεια καταβλήθηκε για τη σαφήνεια της διατύπωσης των διατάξεων του Ελληνικού Γ.Λ.Σ., επειδή προορίζεται να εφαρμοστεί από πλήθος λογιστών με διαφορετική στάθμη επαγγελματικής και επιστημονικής κατάρτισης το εννοιολογικό περιεχόμενο των λογαριασμών είναι σαφές και πλήρες, ώστε να μην επιτρέπει παρερμηνείες για την κατάταξη των διαφόρων στοιχείων. Επίσης, απόλυτη σαφήνεια χαρακτηρίζει τις διατάξεις της συλλειτουργίας και συνδεσμολογίας των διαφόρων λογαριασμών, καθώς και τις διατάξεις που αναφέρονται στους εναλλακτικούς τρόπους αντιμετώπισης διαφόρων ειδικών περιπτώσεων.

2.1.3. Η ΕΛΑΣΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Στο σχεδιασμό της λογιστικής σε εθνική κλίμακα πρωταρχικό σκοπό και στόχο αποτέλεσε η απόλυτη εξυπηρέτηση των αναγκών των οικονομικών μονάδων. Ο στόχος αυτός ήταν πρωταρχικής σημασίας και ακολούθησαν όλοι οι άλλοι.

Για την επίτευξη και άλλων στόχων, στους οποίους αποβλέπει η καθιέρωση και εφαρμογή του θεσμού του Γ.Λ.Σ., κρίνονται αναγκαίες ανάλογες διαρρυθμίσεις και προσαρμογές ώστε να επιτυγχάνεται η επαφή εκείνη που να επιτρέπει την επίτευξη μικροοικονομικών και μακροοικονομικών στόχων. Στο σημείο αυτό τονίζεται με έμφαση ότι κρίνεται απαραίτητη η αναδιοργάνωση και τυποποίηση του συστήματος συγκεντρώσεως πληροφοριών από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία, από τη Γενική Διεύθυνση των Εθνικών Λογαριασμών από τα Υπουργεία, από τη Νομισματική Επιτροπή, από τις Τράπεζες και αριθμό άλλων Οργανισμών, που σήμερα, καθένας με το δικό του τρόπο, απευθύνεται στον ιδιωτικό τομέα, ο οποίος πολλές φορές ταλαιπωρείται

χωρίς να επιτυγχάνεται ο σκοπός στον οποίο αποβλέπει η συγκέντρωση των πληροφοριών που ζητούνται.

Ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα, που γίνεται με το Ε.Γ.Λ.Σ., σε καμία περίπτωση δεν αποδυναμώνει τη δυνατότητα πραγμάτωσης των στόχων των λογιστικών σχεδίων των οικονομικών μονάδων.

Η ελαστικότητα του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι τέτοια ώστε παρέχεται η δυνατότητα στις οικονομικές μονάδες να αναπτύξουν, μέσα στα βασικά του πλαίσια, το δικό τους σχέδιο λογαριασμών και να επιλέγουν ελεύθερα λογιστικά συστήματα και τρόπους διεξαγωγής της λογιστικής εργασίας.

Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής σημεία που χαρακτηρίζουν το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. ως απόλυτα ελαστικό.

- A.** Η δυνατότητα αναπτύξεως των κυριότερων πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων "αποθεμάτων" και "εσόδων κατ' είδος" σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.
- B.** Η δυνατότητα αναπτύξεως του μεγαλύτερου αριθμού δευτεροβάθμιων λογαριασμών, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, όπως καθορίζεται σε κάθε μια περίπτωση του σχεδίου λογαριασμών.
- Γ.** Η δυνατότητα αναπτύξεως των πρωτοβάθμιων λογαριασμών σε δευτεροβάθμιους κατά το περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα, το οποίο όπως καθορίζεται παρέχει τις εξής δύο δυνατότητες: α) στις οικονομικές μονάδες, να δημιουργούν νέους αναλυτικότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς προς αντιμετώπιση των αναγκών τους και β) στο Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής, να δημιουργεί νέους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς γενικότερης εφαρμογής.
- Δ.** Η δυνατότητα συγκεντρώσεως των εξόδων της ομάδας 6, των εσόδων της ομάδας 7 και των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8, στο επίπεδο των τριτοβάθμιων λογαριασμών, είτε κατ' είδος, είτε κατ' είδος και περιορισμό, είτε κατά περιορισμό και κατ' είδος.
- Ε.** Η δυνατότητα της μη ενημερώσεως ορισμένων παρεμβαλλόμενων λογαριασμών, όταν οι σχετικές πληροφορίες προκύπτουν με άλλο τρόπο (π.χ. από τα μηνιαία ισοζύγια κ.λ.π.).
- ΣΤ.** Η δυνατότητα διπλασιασμού των πρωτοβάθμιων λογαριασμών για την ανάπτυξη των λογαριασμών υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων δραστηριότητας των οικονομικών μονάδων, που δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια.
- Ζ.** Η δυνατότητα ενσωματώσεως στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής προϋπολογισμένων αγορών (ομάδας 2) εξόδων (ομάδας 6) εσόδων (ομάδας 7) και εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), χωρίς να θίγεται η αρχή της συσχετίσεως των λογιστικών εγγραφών με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, με βάση τα οποία κάθε έξοδο γίνεται οριστικό και εκκαθαρισμένο.
- Η.** Η δυνατότητα ενσωματώσεως της αναλυτικής λογιστικής στη γενική και συλλειτουργίας των δύο τομέων της λογιστικής, με οποιοδήποτε σύστημα που εξασφαλίζει την μη νόθευση των βασικών αρχών της γενικής λογιστικής. Η ευχέρεια αυτή εξασφαλίζει την αποφυγή διπλών εγγραφών, κυρίως στους λογαριασμούς αποθεμάτων- αγορών κ.λ.π.
- Θ.** Η δυνατότητα αναπτύξεως λογαριασμών τέταρτου, πέμπτου βαθμού μέσα στα πλαίσια της αναπτύξεως των λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών.
- Ι.** Η δυνατότητα εντάξεως στην αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως και υπολογιστικών εξόδων – τόκων ιδίων κεφαλαίων, αμοιβής επιχειρηματία, αντασφαλιστρών, διαφόρων αποσβέσεων κ.λ.π. και εσόδων – εξόδων που δεν τιμολογούνται μέσα στη χρήση χωρίς τη νόθευση των αποτελεσμάτων της γενικής εκμετάλλευσης και χωρίς τη νόθευση του κόστους των τελικών αποθεμάτων, στο οποίο δεν περιλαμβάνονται υπολογιστικά έξοδα.

ΙΑ. Η δυνατότητα αντιμετώπισης των ιδιορρυθμιών ορισμένων κλάδων της οικονομικής και ορισμένων οργανισμών με κλαδικά λογιστικά σχέδια, καθώς και η δυνατότητα κατάρτισης λογιστικών οδηγών από τις επαγγελματικές οργανώσεις των παραγωγικών τάξεων και τους φορείς ευθύνης της δημόσιας διοικήσεως. Οι λογιστικοί οδηγοί περιλαμβάνουν αναλυτικές οδηγίες σχετικές με τις λεπτομερειακές λογιστικές διαδικασίες.

2.1.4. Η ΕΥΚΟΛΙΑ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. προσαρμόζεται εύκολα στις ανάγκες των οικονομικών μονάδων οποιουδήποτε μεγέθους, κάθε φύσεως και κάθε νομικής μορφής. Το σχέδιο αυτό προσαρμόζεται επίσης με μεγάλη ευκολία σε όλα τα είδη λογιστικών συστημάτων, λογιστικών μεθόδων και τεχνικών μέσων διεξαγωγής της λογιστικής εργασίας (μηχανικών λογιστικών μηχανών, ηλεκτρονικών υπολογιστών κ.λ.π.)

2.1.5. Η ΤΑΧΥΤΗΤΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΕΩΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

Ιδιαίτερη προσοχή δόθηκε κατά τη διαμόρφωση της οργανωτικής δομής του Ε.Γ.Λ.Σ., ώστε να είναι δυνατή, ταχύτατη και εύκολη η συγκέντρωση των κάθε φύσεως στοιχείων και πληροφοριών, η αποτελεσματικότερη διαχείριση, ο έλεγχος, η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, η κατάρτιση των αριθμοδεικτών, η συμπλήρωση ερωτηματολογίων κ.λ.π.

2.2. ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

Α. Η σημαντικότερη από τις βασικές αρχές στις οποίες θεμελιώνεται η δομή του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι η *αρχή της αυτονομίας*, σύμφωνα με την οποία το σχέδιο λογαριασμών χωρίζεται σε τρία μέρη, λογιστικά ανεξάρτητα: (1) τη γενική λογιστική, (2) τους λογαριασμούς τάξεως και (3) την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως. Οι λογαριασμοί καθενός από τα μέρη αυτά λειτουργούν μεταξύ τους σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, χωρίς να συνδέονται και να συλλειτουργούν με τους λογαριασμούς των άλλων μερών.

Στο Ελληνικό Γ.Λ.Σ. παρέχεται η δυνατότητα της συγχωνεύσεως και συλλειτουργίας των λογαριασμών της γενικής και της 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 συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως, στη γενική λογιστική, των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων, καθώς επίσης να είναι δυνατή η κατάρτιση του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με τη λογιστική μεταφορά σ' αυτόν, κατ' είδος, των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των τελικών αποθεμάτων, των οργανικών εξόδων και των οργανικών εσόδων.

Η Ομάδα Εργασίας υιοθέτησε την αρχή της αυτονομίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, η οποία προβλήθηκε για πρώτη φορά από το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. και του εξασφαλίζει τον απαραίτητο χαρακτήρα της γενικότητας.

Συγκεκριμένα, η Ομάδα Εργασίας έκρινε ότι η αύξηση της παραγωγικότητας των οικονομικών μονάδων και η εξασφάλιση ευκολότερης και ασφαλέστερης αντλήσεως 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 πιο ομοιόμορφη σύνθεση των οικονομικών στοιχείων και η προσαρμογή των οικονομικών μονάδων στις διεθνείς υποχρεώσεις της χώρας π.χ.

οικονομικές καταστάσεις σύμφωνες με τις διατάξεις της 4^{ης} οδηγίας τα Ε.Ε. Παράλληλα όμως, κρίθηκε ότι δεν πρέπει να παραβλέπεται ο πρωταρχικός στόχος του μηχανισμού της λογιστικής, που είναι η ικανοποίηση των αναγκών των οικονομικών μονάδων. Με κριτήριο τον πρωταρχικό αυτό στόχο αποφασίστηκε ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα να καταλάβει το χώρο της γενικής λογιστικής, στον οποίο κανόνα οι ανάγκες είναι ομοιόμορφες. Αντίθετα, στο χώρο της αναλυτικής λογιστικής στον οποίο οι ανάγκες διαφέρουν, όχι μόνο από δραστηριότητα σε δραστηριότητα της οικονομίας, αλλά και από μονάδα σε μονάδα, αποφασίστηκε ο σχεδιασμός να περιοριστεί σε γενικά πλαίσια και σε γενικούς κανόνες και αρχές, κατά τρόπο που να διευκολύνονται οι ενδιαφερόμενοι στο δικό τους λεπτομερειακό σχεδιασμό του μηχανισμού προσδιορισμού του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων.

Με κριτήριο τις παραπάνω διαπιστώσεις της η ομάδα εργασίας υιοθέτησε την αυτονομία που έχει υιοθετήσει και το Γαλλικό Γ.Λ.Σ., η οποία εξασφαλίζει στο Ε.Γ.Λ.Σ. τη δυνατότητα γενικής εφαρμογής του και άλλα πλεονεκτήματα, από τα οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

(α) Η αποφυγή νοθεύσεως των χρηματοοικονομικών λογαριασμών 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 αναμφισβήτητη πρωτογενή αποδεικτικά στοιχεία.

(β) Η σύνθεση, ανάλυση και εμφάνιση του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με τρόπο που δεν επιδέχεται αμφισβητήσεις. Έτσι διευκολύνεται ο προσδιορισμός των συνολικών αποτελεσμάτων κάθε οικονομικής μονάδας από τη γενική λογιστική, με παράλληλο προσδιορισμό και των αναλυτικών αποτελεσμάτων από την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.

(γ) Η διευκόλυνση της στατιστικής από το γεγονός ότι παρέχονται όλα τα συνολικά στοιχεία της επιχειρηματικής κυκλοφορίας αναλλοίωτα- αρχικά αποθέματα, αγορές, τελικά αποθέματα, οργανικά έξοδα και έσοδα κατ' είδος.

(δ) Η διευκόλυνση της μυστικής τηρήσεως της λογιστικής του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων σε χωριστά βιβλία και από ιδιαίτερη υπηρεσία.

(ε) Η διευκόλυνση του εσωλογιστικού προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, χωρίς καμία διατάραξη της κανονικής ροής των εγγραφών στη γενική λογιστική, στην οποία η εργασία αυτή γίνεται σε αυστηρά περιορισμένα από απόψεως χρόνου πλαίσια.

(στ) Η διευκόλυνση του καταμερισμού του έργου των λογιστικών υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας και η δυνατότητα κατάρτισεως δύο κατηγοριών ισοζυγίων.

Β. Η δεύτερη βασική αρχή, η οποία υιοθετήθηκε από την ομάδα εργασίας, είναι η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως, στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή οι λογαριασμοί των κατηγοριών αυτών δέχονται μόνο χρεοπιστώσεις και αντιλογισμούς. Οι εσωτερικές διακινήσεις, που νοθεύουν τα πρωτογενή τους στοιχεία, απαγορεύονται στη γενική λογιστική. Οι μεταφορές αυτές και οι διάφορες λογιστικές επεξεργασίες γίνονται μόνο στους οικείους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής.

Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των λογαριασμών αποθεμάτων, οργανικών εξόδων και εσόδων μεταφέρονται στο λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως.

Γ. Η τρίτη βασική αρχή, η οποία υιοθετήθηκε από την ομάδα εργασίας, είναι η αρχή της κατάρτισεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με τη λογιστική μεταφορά σ' αυτόν, κατ' είδος, στο τέλος χρήσεως, των αρχικών και τελικών αποθεμάτων, των αγορών, των οργανικών εξόδων και των οργανικών εσόδων.

2.3. ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Οι γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών είναι οι εξής:

(1) Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού), δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πωλήσεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα.

(2) Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται τα εξής στοιχεία:

α. Ο αύξων αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώρηση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.

β. Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

(3) Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

(4) Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρεώσεως όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3. ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

3.1. ΟΜΑΔΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα (10) ομάδες, σε κάθε μια από τις οποίες αντιστοιχούν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0.

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

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 χρήσεως μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως και στη συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

Στις ομάδες 1-3 περιλαμβάνονται 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 γενικής εκμεταλλεύσεως, εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσεως, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως.

3.2. ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Η κωδικοποίηση και ταξινόμηση των λογαριασμών βασικά γίνεται κατά το δεκαδικό και το εκατονταδικό σύστημα και διέπεται από τις βασικές αρχές:

(α) οι λογαριασμοί κάθε ομάδας λαμβάνουν ως το πρώτο αραβικό ψηφίο, το ψηφίο της ομάδας, όπως π.χ. οι λογαριασμοί της πρώτης ομάδας το ψηφίο 1, οι λογαριασμοί της δεύτερης ομάδας το ψηφίο 2 κ.ο.κ.

(β) Σε κάθε ομάδα είναι δυνατόν να σχηματίζονται μέχρι δέκα (10) πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με την προσθήκη, στο αραβικό ψηφίο της ομάδας, των ψηφίων 0,1,2,3,4,5,6,7,8 και 9. Εξαίρεση από την αρχή αυτή αποτελεί η δυνητική ευχέρεια σχηματισμού διπλάσιου αριθμού πρωτοβάθμιων λογαριασμών με την προσθήκη στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 89, 99 και 09 των ψηφίων 0,1,2,3,4,5,6,7 και 8.

(γ) Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους κατά το εκατονταδικό σύστημα. Ο σχηματισμός εκατό (100) δευτεροβάθμιων λογαριασμών από κάθε πρωτοβάθμιο γίνεται, είτε από κάθε οικονομική μονάδα, είτε από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο.

(δ) Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους και αναλυτικότερης βαθμίδας λογαριασμούς κατά το δεκαδικό, εκατονταδικό, χιλιαδικό ή αναλυτικότερο (π.χ. δεκαχιλιαδικό) σύστημα.

3.3. ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΟ ΕΚΑΤΟΝΤΑΔΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σε περιορισμένο αριθμό δευτεροβάθμιων λογαριασμών, οι τίτλοι των οποίων εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, εκτός από εκείνους που εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών και τους εντάσσει στους κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90- 99, όταν οι κωδικοί αυτοί αριθμοί δεν έχουν καταληφθεί από δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του σχεδίου.

Το κατά νόμο αρμόδιο όργανο έχει τη δυνατότητα να συμπληρώνει τους κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 00- 89 με δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την αντιμετώπιση των εκάστοτε αναγκών των οικονομικών μονάδων. Εξαιρέση από τον κανόνα αυτόν αποτελούν ορισμένοι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί όπως π.χ. ο λογαριασμός 30 "πελάτες", για τους οποίους δεν ισχύει ο περιορισμός της συμπλήρωσης των κενών δευτεροβαθμίων λογαριασμών τους μόνο από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο.

Στις περιπτώσεις αυτές, που αναφέρονται ειδικά στις σχετικές παραγράφους του Γ.Λ.Σ., οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα να δημιουργούν μέχρι εκατό δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, συμπληρώνοντας όλους τους κενούς κωδικούς αριθμούς.

3.4. ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ- ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

1.Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Κάθε οικονομική μονάδα, για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιοδήποτε άλλο, έστω και αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί (ασυμπλήρωτοι). Οι κενοί κωδικοί συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

2. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της υποχρεωτικότητας της παραπάνω περιπτώσεως 1.

3.Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο σχέδιο λογαριασμών, είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η οικονομική μονάδα, αντί να χρησιμοποιεί ένα προαιρετικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την παρακολούθηση εκείνων των λογιστικών πράξεων για τις οποίες το σχέδιο λογαριασμών προβλέπει την παρακολούθησή τους από τον προαιρετικό αυτό δευτεροβάθμιο λογαριασμό.

Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών στους οποίους διασπάται οποιοσδήποτε προαιρετικός δευτεροβάθμιος λογαριασμός, είναι δυνατό να γίνεται στους κωδικαριθμούς του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου, οι οποίοι έχουν τα τελευταία τους ψηφία 90- 99 και στον κωδικαριθμό του προαιρετικού δευτεροβάθμιου λογαριασμού που διασπάται.

4.Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της παραπάνω περίπτωσης 1.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4. ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

4.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Σ' αυτό το κεφάλαιο θα εξετάσουμε και στη συνέχεια θα αναλύσουμε το λογιστικό σχέδιο και τους επιμέρους λογαριασμούς της κάθε ομάδας έχοντας σαν παράδειγμα ένα λογιστικό σχέδιο Μικρομεσαίας Ανώνυμης Εμπορικής Εταιρείας.

4.2. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕ ΔΙΕΥΚΡΙΝΗΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥΣ

4.2.1. ΟΜΑΔΑ 1^η: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Η 1η ομάδα των λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) περιλαμβάνει το πάγιο ενεργητικό και αποτελείται από τους εξής υψηλόβαθμους ή τροφοδοτούμενους λογαριασμούς με τους αντίστοιχους διψήφιους κωδικούς αριθμούς: 10.Εδαφικές εκτάσεις - 11.Κτίρια, κτιριακές εγκαταστάσεις και τεχνικά έργα - 12.Μηχανήματα και μηχανολογικός εξοπλισμός - 13.Μεταφορικά μέσα - 14.Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός - 15.Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης πάγιων στοιχείων - 16.Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης - 17. - 18.Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και 19.Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων.

Για κάθε λογαριασμό συγκεκριμένα: 10) Γήπεδα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση και στα οποία έχουν ανεγερθεί τα εργοστάσια και άλλα κτίρια. 11) Κτίρια εργοστασίων, αποθηκών, γραφείων κλπ., που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση. 12) Διάφορες μηχανές με τα εξαρτήματά τους, όπως επίσης η εγκατάσταση αυτών. Χωριστός λογαριασμός πρέπει να τηρείται για τα <<Όργανα>> της επιχειρήσεως. 13) Όλων των ειδών τα οχήματα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση ή χωριστά τα επιβατικά και χωριστά τα φορτηγά αυτοκίνητα, λόγω των διαφορετικών συντελεστών αποσβέσεως. 14) Γραφεία, βιβλιοθήκες, πολυθρόνες κλπ., εξοπλισμός γραφείων. 15) Τα υλικά αγαθά που αποκτάει οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος. 16) Υπεραξία επιχειρήσεως, δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων. λοιπές παραχωρήσεις κλπ. 17) 18) Οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής -Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως. 19) Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως.

Τα στοιχεία παγίου ενεργητικού παρουσιάζονται σε τιμή κόστους μείον αποσβέσεις. 1 Το κόστος των στοιχείων παγίου ενεργητικού περιλαμβάνει την τιμή κτήσης και οποιαδήποτε άλλα άμεσα έξοδα για να καταστούν τα στοιχεία λειτουργήσιμα. Έργα αποτιμούνται κατά έργο και περιλαμβάνουν υλικά, άμεσα εργατικά και άλλα συναφή έξοδα. Έξοδα δανεισμού για την απόκτηση στοιχείων παγίου ενεργητικού διαγράφονται

στο έτος που εγείρονται. Έξοδα για επισκευές και ανανεώσεις διαγράφονται στο έτος που εγείρονται.

2 Οι αποσβέσεις εκμισθωμένων στοιχείων πάγιου ενεργητικού υπολογίζονται με ισόποσες ετήσιες επιβαρύνσεις έτσι ώστε να διαγράφεται το κόστος στην περίοδο εκμίσθωσης ή το αργότερο σε 33 χρόνια.

3 Η απόσβεση των προκατασκευασμένων κτιρίων, τα οποία ανεγείρονται σε ιδιόκτητη ή εκμισθωμένη γη, υπολογίζεται με βάση την επωφελή περίοδο χρήσης τους η οποία είναι 5 χρόνια. Στις προσθήκες στοιχείων πάγιου ενεργητικού λογίζονται αποσβέσεις για ολόκληρο το έτος ενώ για τις αφαιρέσεις δε λογίζονται αποσβέσεις για το σχετικό έτος. Γενικότερα, τα πάγια στοιχεία ή μη κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία διαφόρων κατηγοριών είναι τα στοιχεία εκείνα του ενεργητικού τα οποία προορίζονται για πολυετή χρήση. Ο χρόνος κατά τον οποίο μπορούν να παρέχουν υπηρεσίες, δηλαδή η ωφέλιμη ζωή τους, είναι μεγαλύτερη του έτους και η επιχείρηση προτίθεται να τα χρησιμοποιήσει για διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Μεταξύ αυτών διακρίνουμε τις παρακάτω κατηγορίες μη κυκλοφοριακών στοιχείων: Πάγια περιουσιακά στοιχεία υλικά, ή ενσώματες ακινητοποιήσεις, είναι τα μόνιμα περιουσιακά στοιχεία εκείνα τα οποία έχουν κάποια φυσική ύπαρξη.

Τα στοιχεία αυτά έχουν διαρκή χαρακτήρα και χρησιμοποιούνται παραγωγικά από την επιχείρηση για την ομαλή λειτουργία και την εκπλήρωση των αντικειμενικών σκοπών της. Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει: α) στοιχεία που δεν χρειάζονται αποσβέσεις, όπως π.χ. γήπεδα, οικόπεδα κλπ., και β) στοιχεία που απαιτούν κανονική απόσβεση, όπως είναι τα κτίρια, τα μηχανήματα κλπ.

Στον Ισολογισμό τα στοιχεία αυτά παρουσιάζονται με τη λογιστική τους αξία, δηλαδή με την αρχική αξία του κόστους, μείον τα αποσβεσθέντα μέχρι την ημέρα της συντάξεως του Ισολογισμού. Στην κατηγορία αυτή συμπεριλαμβάνονται, με βάση τα ΔΛΠ (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα), και οι μακροχρόνιες μισθώσεις ακινήτων, οι οποίες κεφαλαιοποιούνται, καθώς επίσης και οι βελτιώσεις και οι ανακαινίσεις των ήδη μισθωθέντων ακινήτων.

Άλλα περιουσιακά στοιχεία ή ασώματες ακινητοποιήσεις είναι τα πάγια στοιχεία τα οποία δεν έχουν καμία φυσική ύπαρξη, πλην όμως αποτελούν δικαιώματα και προνόμια τα οποία έχουν σημαντική οικονομική αξία και τα οποία πολλές φορές είναι δυνατόν να είναι μεγαλύτερης αξίας από τα πάγια στοιχεία. Παραδείγματα άυλων περιουσιακών στοιχείων αποτελούν τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας, το σήμα, τα συγγραφικά δικαιώματα, τα έξοδα οργανώσεως, οι ειδικές άδειες, η φήμη και η πελατεία, τα δικαιώματα αλυσωτών καταστημάτων, οι ειδικές μέθοδοι παραγωγής κλπ. Στον Ισολογισμό παρουσιάζονται με τη λογιστική τους αξία, η οποία ισούται με το κόστος της αποκτήσεως ή αναπτύξεως των στοιχείων μείον τις μέχρι σήμερα αποσβέσεις τους.

Οι επενδύσεις και τα ειδικά κεφάλαια ή συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες απαιτήσεις αποτελούν μακροχρόνιες επενδύσεις και περιλαμβάνουν συνήθως τις παρακάτω κατηγορίες:

- α) Μακροχρόνιες επενδύσεις σε χρεόγραφα ή μακροχρόνια γραμμάτια, όπως ομολογίες και μετοχές άλλων εταιριών, με σκοπό την άντληση υψηλού εισοδήματος από τα υψηλά κέρδη των εταιριών αυτών ή και την άσκηση κάποιου ελέγχου αν έχουμε σημαντικό αριθμό μετοχών συγκεκριμένης εταιρίας ή την εξασφάλιση συνεχούς εφοδιασμού πρώτων υλών ή προϊόντων από την εταιρία στην οποία έχουμε επενδύσεις (κατέχουμε όμως ένα ορισμένο αριθμό μετοχών της).
- β) Επενδύσεις σε θυγατρικές εταιρίες με σκοπό την άσκηση εκτενέστερου και συνεχούς ελέγχου. Επίσης μακροχρόνιες προκαταβολές σε θυγατρικές εταιρίες. Οι προκαταβολές αυτές αποτελούν κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία (μακροχρόνιοι χρεωστές κλπ.).

- γ) Μακροχρόνιες επενδύσεις σε συγκεκριμένα πάγια ενεργητικά στοιχεία, όπως γήπεδα, οικόπεδα, κτίρια και εργοστάσια, τα οποία δεν χρησιμοποιούνται σήμερα στην επιχείρηση, αλλά πρόκειται να αναπτυχθούν, να βελτιωθούν και να αξιοποιηθούν στο μέλλον ή να πωληθούν σε πολύ συμφέρουσα τιμή.
- δ) Περιουσιακά στοιχεία ή ειδικά κεφάλαια τα οποία είναι δεσμευμένα και προορίζονται για ειδικούς μόνο σκοπούς, όπως η εξαγορά ομολόγων, εξαγορά μετοχών, επέκταση εγκαταστάσεων, κεφάλαιο συνταξιοδοτήσεων κλπ.
- ε) Καταθέσεις προθεσμιών, οι οποίες είναι μακροχρόνιες και δεσμευμένες και οι οποίες συνήθως αποφέρουν υψηλότερο ποσοστό τόκου. Οι επενδύσεις αυτές πρέπει να ταξινομούνται στην κατηγορία των επενδύσεων και ειδικών κεφαλαίων.
- στ) Η αξία σε μετρητά ασφαλειών ζωής που διατηρεί η επιχείρηση για τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το προσωπικό της. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να δανειστεί έναντι του ποσού αυτού με πολύ μειωμένο επιτόκιο. Μακροχρόνιες επενδύσεις πραγματοποιούνται με σκοπό να διατηρηθούν για πολλά χρόνια και όχι με την πρόθεση να πωληθούν στο εγγύς μέλλον. Στον Ισολογισμό παρουσιάζονται συνήθως είτε μετά τα κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία είτε μετά τα πάγια ενεργητικά στοιχεία. Πολλές ομολογίες ή μετοχές μπορούν να πωληθούν αμέσως στο χρηματιστήριο, πλην όμως δεν τις ταξινομούμε στο κυκλοφοριακό ενεργητικό, επειδή η πρόθεση μας είναι να τις κρατήσουμε περισσότερο από ένα χρόνο ή για διάστημα μεγαλύτερο του επόμενου κύκλου λειτουργίας.
- ζ) Άλλα περιουσιακά στοιχεία ή λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, είναι εκείνα τα οποία δεν μπορούν να ταξινομηθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω κατηγορίες των ενεργητικών στοιχείων. Η κατηγορία αυτή είναι γενική και μπορεί να συμπεριλαμβάνει οτιδήποτε, κυρίως ασυνήθη περιουσιακά στοιχεία. Παραδείγματα αποτελούν οι παρακάτω λογαριασμοί: Μακροχρόνια άτοκα δάνεια σε υπαλλήλους της επιχειρήσεως, μερικές φορές στεγαστικά δάνεια σε προσωπικό, μετρητά σε κλειστές τράπεζες, αχρησιμοποίητα περιουσιακά στοιχεία (όπως είναι ένα κλειστό εργοστάσιο). Πολλοί ταξινομούν στην κατηγορία αυτή τους μακροχρόνιους χρεώστες, οι οποίοι λόγω της προθεσμίας δεν αναμένεται να εισπραχθούν σε ένα χρόνο ή στον κύκλο λειτουργίας. Άλλοι στην ίδια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων ταξινομούν τις ζημιές από πλημμύρες ή από απεργίες, τις οποίες προτίθενται να αποσβέσουν σε περισσότερο από ένα χρόνο. Η μεταχείριση αυτή είναι εσφαλμένη και θα έπρεπε οι ζημιές αυτές να μεταφερθούν στα αποτελέσματα χρήσεως, γιατί δεν έχουν καμιά μελλοντική αξία και δεν αναμένει η επιχείρηση μελλοντικό όφελος από αυτές (εμμέσως οι ζημιές έχουν αξία, γιατί από αυτές εξοικονομούμε ένα τμήμα των φόρων και κατά συνέπεια της εκροής μετρητών).

Συνήθως όταν παραλείπουμε την κατηγορία των άυλων περιουσιακών στοιχείων στον Ισολογισμό, τότε πολλά από τα στοιχεία που θα ταξινομούσαμε εκεί αναφέρονται στην κατηγορία των άλλων περιουσιακών στοιχείων.

4.2.1.1. ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

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

Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

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

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

4.2.1.2. ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

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

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

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

Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο ποσό που αντικατέστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο), μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία η οποία αν δεν είναι αξιόλογη, δεν λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

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

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

Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή τη λειτουργία παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία, τη λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τη λειτουργία διαθέσεως), καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και τελικά μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμετάλλευσης.

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

4.2.2. ΟΜΑΔΑ 2^η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

22 ΥΠΟΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

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

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

27

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)

4.2.2.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 2

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

4.2.2.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

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

Τα αποθέματα στις περισσότερες επιχειρήσεις αντιπροσωπεύουν ένα σημαντικό τμήμα του κυκλοφορούντους ή ακόμη και του συνολικού ενεργητικού και από την πώλησή τους προέρχονται τα σημαντικότερα έσοδα των επιχειρήσεων αυτών. Εξάλλου, εξαιτίας της συνεχούς ροής και ανακυκλώσεώς τους, τα αποθέματα δημιουργούν στους διευθύνοντες τις επιχειρήσεις πολλά και σοβαρά προβλήματα που αναφέρονται στην επάρκεια, στην αποφυγή υπέρ/υποαποθεματοποιήσεων, στον έλεγχο, στη συντήρηση, στην έγκαιρη διάθεση αυτών κλπ

4.2.2.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Λογαριασμός 20: ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτώνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται στην κατάσταση που αγοράζονται.

Λογαριασμός 21: ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την πώλησή τους. Ημιτελή προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που, μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

Λογαριασμός 22: ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

Υποπροϊόντα είναι τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια. Υπολείμματα είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν, σαν άχρηστα, απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας (π.χ. φύρας). Στην κατηγορία των υπολειμμάτων εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

Λογαριασμός 23: ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

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

Λογαριασμός 24: ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Πρώτες και βοηθητικές ύλες είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων. Υλικά συσκευασίας είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για τη συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φτάνουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.

Λογαριασμός 25: ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

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

Λογαριασμός 26: ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού της.

Λογαριασμός 27: «.....»

Ο λογαριασμός αυτός είναι κενός και η συμπλήρωσή του μπορεί να γίνει μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

Λογαριασμός 28: ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για τη συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίνονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη. Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων και είδη συσκευασίας που αγοράζονται ή παράγονται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται, θεωρούνται σαν εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα και παρακολουθούνται, αντίστοιχα, στους λογαριασμούς 20 ή 21.

Λογαριασμός 29: «ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»

Σχετικά με τους λογαριασμούς 290-298 ισχύουν αντίστοιχα όσα αναπτύσσονται για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 20-28. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του λογαριασμού 29, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 20-28.

4.2.2.4. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Οι λογαριασμοί 20-28 λειτουργούν σύμφωνα με τα παρακάτω:

- A) κατά την έναρξη της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αποθεμάτων) με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής.
- B) κατά την διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζομένων αγαθών, όπου περιγράφεται αναλυτικότερα και ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών αποθεμάτων κατά την αγορά των υλικών αγαθών, και πιστώνονται με τις τυχόν επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις.
- Γ) κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 "λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως", με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως, και χρεώνονται, με πίστωση του αυτού λογαριασμού 80.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμησή τους.

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

- A) όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πωλήσεως ή στο δελτίο λιανικής πωλήσεως, χρεώνονται με αυτήν ο λογαριασμός 30.00 "πελάτες εσωτερικού" ή 30.01 ή 30.02 ή 30.03 ή ο 38.00), με πίστωση του λογαριασμού 30.07 "πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας". Κατά την επιστροφή στην οικονομική μονάδα των ειδών συσκευασίας ενεργείται αντίστροφη εγγραφή. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, χρεώνεται ο λογαριασμός 30.07, με την αξία με την οποία προηγούμενα είχε πιστωθεί και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός "πωλήσεις ειδών συσκευασίας" του 72.

- Β) όταν η αξία τους δεν τιμολογείται, αλλά μόνο η ποσότητά τους αναγράφεται στο τιμολόγιο πωλήσεως του περιεχομένου τους ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο π.χ. δελτίο παραδόσεως ειδών συσκευασίας, η λογιστική τους παρακολούθηση γίνεται σύμφωνα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε οικονομικής μονάδας, με την προϋπόθεση ότι από τους λογαριασμούς που τηρούνται (λογιστικά ή εξωλογιστικά) προκύπτουν πάντοτε τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας που βρίσκονται στα χέρια κάθε πελάτη.
- Γ) τα ποσά που η οικονομική μονάδα εισπράττει από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίνονται σ' αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 30.04 "πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας". Αν τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται από τους πελάτες μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, για το ποσό της αποζημιώσεως, που η οικονομική μονάδα εξασφαλίζει για αποκατάσταση της ζημιάς από την μη επιστροφή των ειδών αυτών, εκδίδεται τιμολόγιο πωλήσεως ή δελτίο λιανικής πωλήσεως και χρεώνεται ο προσωπικός λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του οικείου υπολογαριασμού "πωλήσεις ειδών συσκευασίας" του 72, το δε ποσό της σχετικής εγγυήσεως του πελάτη μεταφέρεται από την πίστωση του λογαριασμού 30.04 στην πίστωση του προσωπικού του λογαριασμού.
- Δ) τα ποσά που η οικονομική μονάδα, ενδεχόμενα, εισπράττει από τους πελάτες της για τη χρησιμοποίηση απ' αυτούς των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 74.98.01 "έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας".
- Για τους λογαριασμούς "εκπτώσεις αγορών" και προϋπολογισμένες αγορές ισχύουν τα ακόλουθα:
- Α) εκπτώσεις αγορών:** οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.98, 24.98, 25.98, 28.98 πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγούμενες εκπτώσεις επί αγορών, όταν η διάκρισή τους κατ' είδος αγορών είναι αδύνατη ή παρουσιάζει δυσκολίες.
- Β) προϋπολογισμένες αγορές:** οι προαιρετικοί λογαριασμοί 20.99, 24.99, 25.99, 26.99, 28.99, κατά το τέλος της περιόδου λογισμού π.χ. στο τέλος του μήνα, χρεώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές, αξία αγορασμένων αγαθών που περιλαμβάνονται χωρίς τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας.

4.2.3. ΟΜΑΔΑ 3: ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ: ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38

ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 3

Οι πρωτοβάθμιοι λογ/σμοι της ομάδας 3 είναι:

30 Πελάτες

31 Γραμμάτια εισπρακτέα

32 Παραγγελίες στο εξωτερικό

33 Χρεωστές διάφοροι

34 Χρεόγραφα

35 Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων

36 Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού

37

38 Χρηματικά διαθέσιμα

39 Απαιτήσεις και διαθέσιμα υποκαταστημάτων ή άλλων

Κέντρων

4.2.3.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 3

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30 «ΠΕΛΑΤΕΣ»

Στους υπολογισμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και κατ' εξαίρεση, για όγους ενιαίας παρακολουθήσεως, ορισμένες υποχρεώσεις της επιχειρήσεως έναντι πελατών της, που απορρέουν από τις πωλήσεις της. Παρέχεται στις επιχειρήσεις η δυνατότητα, αντί να αναπτύσσουν σε τρίτο και πέρα βαθμούς τους υποχρεωτικούς και προαιρετικούς υπολ/σμούς του 30, να χρησιμοποιούν για την ανάπτυξη αυτών τους κενούς δευτεροβάθμιους 30.08-30.96, με την προϋπόθεση ότι θα προκύπτουν, κατά οποιοδήποτε τρόπο (π.χ. ισοζύγια), οι πληροφορίες που θα προέκυπταν αν είχαν αναπτυχθεί οι δευτεροβάθμιοι 30.00-30.04.

Σημειώνεται ότι η πίστωση του τμήματος επί πωλήσεως αγαθών με πίστωση δεν μεταβάλλει το χαρακτήρα της συμβάσεως πωλήσεως σε δάνειο και συνεπώς η σύμβαση δεν υπόκειται σε χαρτοσήμανση, εφόσον η σύμβαση της πωλήσεως αποδεικνύεται δεόντως. Εάν λάβει χώρα εκχώρηση του πιστωθέντος τμήματος οφείλεται τέλος χαρτοσήμου συμβάσεως εκχωρήσεως.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ»

Στους υπολ/σμούς του 31 «γραμματία εισπρακτέα» περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις της επιχειρήσεως κατά τρίτων που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους:

- Συναλλαγματικών
- Γραμματίων «εις διαταγήν» και
- Υποσχετικών επιστολών

Τόσο σε ευρώ όσο και σε ξένο νόμισμα. Στον παρόντα λογ/σμό περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις της επιχειρήσεως που είναι ενσωματωμένες στους προαναφερόμενους τίτλους κατά των πελατών της (εμπορικές απαιτήσεις) και κατά των χρεωστών της (μη εμπορικές απαιτήσεις). Ο λογ/σμός, κατά κάποιον τρόπο, αποτελεί προέκταση των λογ/σμών 30 «πελάτες» και 33 «χρεωστές διάφοροι».

Στο λογ/σμό 31 επιβάλλεται να παρακολουθούνται οπωσδήποτε τα βραχυπρόθεσμα γραμμάτια εισπρακτέα της επιχειρήσεως, ενώ τα μακροπρόθεσμης λήξεως παρακολουθούνται στους λογ/σμούς του πάγιου ενεργητικού 18.07 και 18.08. για την ενιαία όμως παρακολούθηση των γραμματίων (βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων) σε υπολ/σμούς του σχολιαζόμενου λογ/σμού 31 και να μη χρησιμοποιούνται οι λ/σμοί 18.07 και 18.98. Στην περίπτωση αυτήν, κατά την κατάρτιση του ισολογισμού, η επιχείρηση υποχρεούται να διαχωρίζει, εξωλογιστικά, τα γραμμάτια μακροπρόθεσμης λήξεως, δηλαδή αυτά που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως και να τα εμφανίζει στον ισολογισμό στην κατηγορία των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων (κατηγορία Γ-III-5 του ενεργητικού).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32 «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ»

Στους υπολογισμούς του 32 καταχωρούνται τα πραγματοποιούμενα έξοδα για την αγορά από το εξωτερικό αγαθών (πάγιων ή αποθεματικών). Μετά την παραλαβή των εισαγόμενων και την ολοκλήρωση του κόστους κτήσεως τους, το κόστος αυτών μεταφέρεται στη χρέωση των οικείων λ/σμών των ομάδων 1 «πάγια» ή «αποθέματα / αγορές χρήσεως» κατά περίπτωση. Πρόκειται συνεπώς, περί λ/σμού κοστολογήσεως των εισαγόμενων από το εξωτερικό αγαθών. Οι παρακάτω σχολιαζόμενοι δευτεροβάθμιοι λ/σμοί αναπτύσσονται περαιτέρω σε υπολ/σμούς ανά παραγγελία οι οποίοι χρεώνονται:

- με την τιμολογιακή αξία των εισαγόμενων αγαθών

- με τα ειδικά έξοδα αγορών, που είναι τα έξοδα που πραγματοποιούνται εξαιτίας της συγκεκριμένης εκάστοτε εισαγωγής και μέχρι παραλαβής των αγαθών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33 «ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»

Στους υπολ/σμούς του 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της επιχειρήσεως, οι οποίες δεν υπάγονται σε καμία από τις κατηγορίες απαιτήσεων που υπάγονται και παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λ/σμούς της ομάδας 3. Δηλαδή στους υπο/σμούς του λ/σμού 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν προέρχονται από πωλήσεις και γενικότερα οι ανόργανες (μη οργανικές) απαιτήσεις.

Με ομαδοποίηση των υπολ/σμών του σχολιαζόμενου λ/σμού 33 προκύπτει ότι στο λ/σμό αυτόν καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι ακόλουθες κατηγορίες απαιτήσεων:

- απαιτήσεις κατά του προσωπικού [λ. 33.00 – 33.02]
- απαιτήσεις κατά των μετόχων και οργάνων διοικήσεως [λ. 33.03 – 33.10]
- απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων και συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων [λ. 33.11 – 33.12 και 33.21 – 33.22]
- απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου
- Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι [λ. 33.13]
- Λοιπές απαιτήσεις [λ. 33.14]
- Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου [λ. 33.98]
- απαιτήσεις κατά προμηθευτών για αποκατάσταση ζημιών πελατών [λ. 33.15 – 33.16]
- δεσμευμένες καταθέσεις [λ. 33.20 – 33.21]
- επιταγές εισπρακτέες [λ. 33.90 – 33.91]
- χρεωστές επισφαλείς και επίδικοι [λ. 33.97 – 33.98]

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34 «ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ»

Στους υπολ/σμούς του 34 παρακολουθούνται τα χρεόγραφα «τα οποία αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση κεφαλαίου της και την πραγματοποίηση από αυτά άμεσης προσόδου». Το Ε.Γ.Λ.Σ. απαριθμεί ενδεικτικά τους τίτλους:

- μετοχών ανώνυμων εταιριών
- ομολογίων ομολογιακών δανείων
- εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου
- μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
- ομολόγων τραπεζών
- μερισματοποιείξεων μετοχών που έχουν αποκοπεί από τα σώματα των μετοχών μετά την γνωστοποίηση της ημερομηνίας πληρωμής των μερισμάτων.

Με γνωματεύσεις του Ε.ΣΥ.Λ. χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο σχολιαζόμενο λ/σμό και:

- τα ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου
- τα χρεόγραφα «Repos»

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35 «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ»

Στους υπολ/σμούς του 35 παρακολουθούνται οι πάσης φύσεως και εντόνου διαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις της επιχειρήσεως κατά των υπαλλήλων και λοιπών συνεργατών της, που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ' αυτούς προσωρινά για την εκτέλεση, για λογαριασμό της, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας. Οι υπολ/σμοί του 35 χρεώνονται με τα ποσά που καταβάλλονται στους προσωρινούς διαχειριστές της επιχειρήσεως και πιστώνονται με αντίστοιχη χρέωση των οικείων κατά περίπτωση λογ/σμών, π.χ. αποθεμάτων ή εξόδων, όταν εκτελείται το έργο ή η εργασία και γίνεται η σχετική απόδοση λογαριασμού. Η απόδοση λογαριασμού γίνεται αμέσως μετά την εκτέλεση του έργου ή της εργασίας ή αυτοτελούς τμήματος αυτών. Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να καταβάλλεται, ώστε, στο τέλος τουλάχιστον της χρήσεως, να μην παραμένουν στο λ/σμό αυτόν ποσά που έπρεπε να έχουν ήδη βαρύνει το κόστος υλικών ή τα έξοδα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ»

Οι μεταβατικοί λ/σμοί ενεργητικού εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία με ομώνυμο τίτλο αναλυόμενοι ως εξής:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 37

«.....»

Ο λ/σμός 37 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμοδίου οργάνου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38 «ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ»

Κατά το Ε.ΓΛΣ στην κατηγορία των διαθέσιμων υπάγονται:

τα μετρητά σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα, οι εισπρακτέες επιταγές επί λ/σμών καταθέσεων

- όψεως (όχι οι μεταχρονολογημένες) σε ευρώ και σε
- ξένο νόμισμα
- τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα
- οι καταθέσεις όψεως και προθεσμίας σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα, εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεως τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις.

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 39 «ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»

(Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

Σε περίπτωση που η επιχείρηση κάνει χρήση του ομίλου λ/σμών 39, τα κονδύλια των λ/σμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λ/σμών 30– 38.

4.2.3.2. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

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

Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που κατά το κλείσιμο του ισολογισμού είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί.

Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της οικονομικής μονάδας, της οποίας η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.

Για τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις οι οποίες κατά την κατάρτιση ισολογισμού μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, καθώς και για τον τρόπο παρακολουθήσεώς τους.

4.2.4. ΟΜΑΔΑ 4: ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΟΜΑΔΑ 4 Η : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται:

- Η καθαρή θέση της επιχείρησης (λογ. 40-43)
- Οι προβλέψεις (λογ.44)
- Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (λογ.45)
- Οι λογαριασμοί συνδέσμου με υποκαταστήματα (λογ.48)

ΟΜΑΔΑ 4

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ επιχειρήσεων

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΣΕ ΝΕΟ

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

46

47

48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

4.2.4.1. ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 4

Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις.

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

- Οι έννοιες των προβλέψεων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων δίνονται παρακάτω στους λογαριασμούς 44 και 45.

4.2.4.2. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

- Το κεφάλαιο των ατομικών επιχειρήσεων αντιστοιχεί στην καθαρή περιουσία τους, ενώ στις εταιρείες αντιπροσωπεύει την ονομαστική αξία των μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων.
- Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας διαιρείται σε μετοχές που δίνονται στους μετόχους της. Το κεφάλαιο αυτό σχηματίζεται:
 - A) από τις εισφορές των μετόχων που καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας για να συγκροτηθεί το αρχικό κεφάλαιό της, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξησή του και
 - B) από τη διάθεση αποθεματικών ή αδιανέμητων καθαρών κερδών, εφόσον η διάθεση αυτή αποφασίζεται και πραγματοποιείται για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, αρχικού και αυξήσεών του, εφαρμόζονται όσα ορίζονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Το εταιρικό κεφάλαιο των λοιπών εταιρειών σχηματίζεται: α) από τις εισφορές των εταίρων που καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξησή του και β) από τη διάθεση αποθεματικών ή κερδών, εφόσον η διάθεση αυτή αποφασίζεται και πραγματοποιείται για την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου.

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Στους υπολογισμούς του 41 παρακολουθούνται τα αποθεματικά, δηλαδή τα σωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί, η διαφορά από έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο, η διαφορά από αναπροσαρμογή, δηλαδή η υπεραξία που προκύπτει από αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, η οποία γίνεται σύμφωνα με διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά και οι επιχορηγήσεις που δίνονται στην οικονομική μονάδα για χρηματοδότηση επενδύσεων σε πάγια στοιχεία. Σε περίπτωση που θα χρησιμοποιηθεί αποθεματικό για την κάλυψη ζημίας ή για να διανεμηθεί στους μετόχους, το σχετικό ποσό μεταφέρεται από τον οικείο υπολογαριασμό του 41 στην πίστωση του λογαριασμού 88.07 "Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση".

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού ή υπερτιμήσεως στοιχείων του παθητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος της πραγματοποίησής τους ή και τα δύο. Ο σχηματισμός των προβλέψεων αποσκοπεί στην εξασφάλιση της βιωσιμότητας της οικονομικής μονάδας, με την αποτροπή διανομής πλασματικών κερδών (ουσιαστικά κεφαλαίων ιδίων ή ξένων) στους μετόχους (μερίσματα) και το Δημόσιο (φόροι), δηλαδή η υποχρέωση σχηματισμού προβλέψεων πηγάζει από τη θεμελιώδη αρχή της συντηρητικότητας του ισολογισμού. Ο σχηματισμός προβλέψεων για αντιμετώπιση ζημιογόνων γεγονότων πρέπει να γίνεται, έστω και με την ύπαρξη απλών ενδείξεων για την πιθανότητα επελεύσεώς τους, ενώ τα έσοδα πρέπει να είναι βέβαια και πραγματικά και επομένως δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων εσόδων. Εφόσον

συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, ο σχηματισμός προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, ανεξάρτητα αν η χρήση παρουσιάζει κερδοφόρο ή ζημιογόνο αποτέλεσμα.

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως. Οι λοιπές υποχρεώσεις, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει ως το τέλος της επόμενης χρήσης, θεωρούνται βραχυπρόθεσμες και παρακολουθούνται στον οικείους λογαριασμούς της ομάδας 5. Στις ατομικές επιχειρήσεις η καθαρή περιουσία φαίνεται στο λογαριασμό "ΚΕΦΑΛΑΙΟ" (Κ.Α. 40) με δευτεροβάθμιο το λογαριασμό "ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ" (Κ.Α. 40.07), δηλαδή καθαρή περιουσία και κεφάλαιο αντιπροσωπεύουν το ίδιο πράγμα. Στις εταιρικές επιχειρήσεις δεν συμβαίνει αυτό. Η καθαρή περιουσία εδώ αποτελείται από:

(α) το Κεφάλαιο, (εταιρικό ή μετοχικόκαταβεβλημένο και μη),

(β) τα κάθε είδους αποθεματικά και

(γ) τα αποτελέσματα σε νέο. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει το περιεχόμενο και η λογιστική μεταχείριση των λογαριασμών που κινούνται για την εν μέρει ή εξολοκλήρου κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου και την απόσβεση αυτού. Τα αποθεματικά επίσης στην ιδιαίτερη κατηγορία της καθαρής περιουσίας παρουσιάζουν ενδιαφέρον γιατί παρέχουν πολλές πληροφορίες σαν ειδικοί λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου λογαριασμού "ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΜΟΓΗΣ- ΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ" (Κ.Α. 41). Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο δεν είναι "αποθεματικό" αλλά συμπληρωματικό κεφάλαιο που αντιπροσωπεύει συμπληρωματική εισφορά των μετοχών, γι' αυτό θα εμφανιστεί μεν στον λογαριασμό 41 αλλά στο δευτεροβάθμιό του "Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο" (Κ.Α. 41.00) ή "οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο" (Κ.Α. 41.01). Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από έσοδα απαλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου, τόκους ομολογιακών δανείων της Ευρωπαϊκής Τράπεζας Επενδύσεων κ.λ.π. εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό "Αποθεματικά από απαλασσόμενα της φορολογίας έσοδα" (Κ.Α. 41.90) με περαιτέρω ανάλυση αυτού σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς κατά κατηγορία εισόδου. Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και επί των οποίων έχει γίνει παρακράτηση φόρου, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους καταθέσεων κ.λ.π. εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό "Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" (Κ.Α.41.91). Η κράτηση ποσού κατά το κλείσιμο του ισολογισμού σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης για κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησής τους ή και τα δύο, εμφανίζεται στο λογαριασμό "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ" (Κ.Α. 44). Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης (Κ.Α. 44.00 έως 44.09) σαν λογαριασμοί παθητικού, με την εμφάνισή τους πιστώνονται σε χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ" (Κ.Α.68) ενώ οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους πιστώνονται σε χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ" (Κ.Α.83). Με τον πρόσφατο Ν.2065/1992 ορίστηκε ότι για το σχηματισμό προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, υπολογίζουμε ποσοστό 0,5% (0,005) επί των καθαρών πωλήσεων (προϊόντων ή υπηρεσιών) με εξαίρεση των πωλήσεων σε Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ. μη δυνάμενου του ποσού της πρόβλεψης που θα προκύψει να υπερβεί το 50% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "ΠΕΛΑΤΕΣ", όπως αυτός εμφανίζεται στην απογραφή της χρήσης. Η πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις είναι δαπάνη εκμετάλλευσης και εμφανίζεται με πίστωση του

υπολογαριασμού "λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης" (Κ.Α. 68.09) με πίστωση του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ" με δευτεροβάθμιο τον "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις" (Κ.Α. 44.11) αντί του ορθότερου (44.09). Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. εφόσον οι προβλέψεις είτε για κινδύνους εκμετάλλευσης, είτε για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσης ή έκτακτες ζημιές και έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα. Σε λογαριασμούς της ομάδας 4 εμφανίζονται λογιστικά οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους τρίτους (Τράπεζες-Ιδιώτες) από τους οποίους άντλησε με δανεισμό κεφάλαια (άρα ξένα κεφάλαια) τα οποία χρησιμοποιεί με σκοπό την προσαύξηση της αποδοτικότητας των ιδίων της κεφαλαίων. Κατά το νόμο 2190/1950, μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις εμφανίζονται στον ισολογισμό με την αξία που έχουν την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα αποτιμούνται κατά τη σύνταξη του ισολογισμού τέλους χρήσης, με βάση την επίσημη τιμή πώλησης του ξένου νομίσματος την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, που προκύπτει από το σχετικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος. Βασικός σκοπός του κανόνα αυτού είναι, οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα να εμφανισθούν στον ισολογισμό με την πραγματική δραχμική τους αξία την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν για την εξόφληση των υποχρεώσεων αυτών, έχει γίνει προαγορά σε ξένο νόμισμα, η δραχμική αξία του οποίου είναι καθορισμένη και μεταβλητή, τότε πραγματική αξία των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα είναι η καθορισμένη και αμετάβλητη αυτή δραχμική αξία του προαγορασθέντος ξένου νομίσματος στην οποία θα αποτιμηθούν και οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα κατά το κλείσιμο του ισολογισμού. Δηλαδή στην περίπτωση αυτή οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα μετατρέπονται ουσιαστικά σε υποχρεώσεις σε δραχμές.

Ο λογαριασμός της ομάδας 4 με τίτλο "ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ" (Κ.Α. 48) χρησιμοποιείται από τις επιχειρήσεις (κεντρικά) που έχουν υποκαταστήματα με αυτοτελή λογιστική, για τις δοσοληψίες μεταξύ Κεντρικού και Υποκαταστημάτων, όπως αποστολές ή εισπράξεις μετρητών, μεταβιβάσεις υπολοίπων προσωπικών λογαριασμών, αποστολές εμπορευμάτων κ.λ.π. Ο εν λόγω λογαριασμός αναλύεται σε υπολογαριασμούς κατά υποκατάστημα

4.2.5. ΟΜΑΔΑ 5^η –ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

ΟΜΑΔΑ 5^η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ- ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ

55.00 Ίδρυμα κοινωνικών ασφαλίσεων (ΙΚΑ)

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

57.....

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

4.2.5.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 5

Στην 5η ομάδα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου παρακολουθούνται οι Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις , δηλαδή εκείνες οι υποχρεώσεις για τους οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τους λήγει μέχρι το τέλος τους επόμενης χρήσεως. Τους, μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις που με την πάροδο του χρόνου μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, μεταφέρονται σε λογαριασμό τους ομάδας τους.

4.2.5.2. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

50. Προμηθευτές

Στον υπολογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δοσοληψίες τους οικονομικής μονάδας με τους προμηθευτές τους, από τους οποίους αγοράζει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες. Οι προμηθευτές διακρίνονται σε προμηθευτές εσωτερικού και σε προμηθευτές εξωτερικού.

- Σε ιδιαίτερους λογαριασμούς 50.02 Ελληνικό Δημόσιο και 50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και δημόσιες επιχειρήσεις, παρακολουθούνται το ελληνικό δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και οι δημόσιες επιχειρήσεις, όταν είναι προμηθευτές.
- Στο λογαριασμό Προμηθευτές- Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας, χρεώνονται τα ποσά που έχουν καταβληθεί από την οικονομική μονάδα ως εγγύηση για τα είδη συσκευασίας μέχρι την επιστροφή τους, ενώ στο λογαριασμό 50.06 Προμηθευτές- Παρακρατημένες εγγυήσεις, χρεώνονται τα ποσά που έχουν καταβληθεί τους προμηθευτές ως εγγύηση για οποιαδήποτε άλλη αιτία.
- Ο λογαριασμός 50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές είναι προαιρετικός και αυτό εξυπηρετεί την οικονομική μονάδα. Μπορεί να χρεώνεται αντί γι' αυτόν ο λογαριασμός 50.00 προμηθευτές εσωτερικού κλπ.
- Στο λογαριασμό 50.07 Προμηθευτές- αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας, παρακολουθούνται τα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας, με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή. Κατά την επιστροφή των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας γίνεται αντίθετη εγγραφή. Σε περίπτωση που κατά το τέλος τους χρήσεως σε υπολογαριασμό του λογαριασμού 50 υπάρχει χρεωστικό υπόλοιπο, εμφανίζεται στον ισολογισμό στο ενεργητικό με τον τίτλο **Προκαταβολές για αγορά αποθεμάτων**

ή με τον τίτλο **Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές**, αν πρόκειται για πάγια.

51.Γραμμάτια ληρωτέα

Ο λογαριασμός τους παρακολουθεί τους υποχρεώσεις σε ευρώ ή ξένες νομισματικές μονάδες τους οικονομικής μονάδας, οι οποίες είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή «γραμματίων εις διαταγήν». Ο λογαριασμός τους πιστώνεται με την αποδοχή συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων και χρεώνεται με την εξόφλησή τους.

Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση ή αποτίμηση των γραμματίων πληρωτέων καταχωρούνται σε υπολογαριασμό του λογαριασμού 81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα. Αν, τους αφορούν πάγια και είναι χρεωστικές τότε καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων.

- Οι λογαριασμοί των μη δουλευμένων τόκων δεν είναι υποχρεωτικοί. Αν, τους, χρησιμοποιηθούν μια φορά τότε γίνονται υποχρεωτικοί. Στην περίπτωση, λοιπόν, που χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί των μη δουλευμένων τόκων, τότε οι τόκοι που αφορούν τη χρήση χρεώνονται στο λογαριασμό 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων και οι τόκοι που αφορούν επόμενη ή επόμενες τους στο λογαριασμό 51.03 ή 51.04 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ ή σε ξένα νομίσματα και σε επόμενη χρήση οι δουλευμένοι τόκοι μεταφέρονται από τους μη δουλευμένους τους δουλευμένους.

- Ο εκτοκισμός των γραμματίων πληρωτέων, καθώς και των εισπρακτέων, δεν είναι υποχρεωτικός. Αν, ωστόσο, γίνει σε κάποια χρήση γίνεται υποχρεωτικός. Η διαδικασία του εκτοκισμού μπορεί να είναι μεγάλη όταν υπάρχουν τους συναλλαγματικές. Στην περίπτωση που οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων πληρωτέων και των γραμματίων εισπρακτέων έχουν μικρή διαφορά, πρέπει ν'αποφεύγεται ο εκτοκισμός τους.

Οι λογαριασμοί 51.90- 51.93 προστέθηκαν και είναι σχετικοί με τους υποσχετικές επιστολές πληρωτέες.

52. Τράπεζες λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

- Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις τους οικονομικής μονάδας από βραχυπρόθεσμες, κάθε φύσεως, τραπεζικές χρηματοδοτήσεις τους αυτή. Όταν δημιουργούνται συναλλαγματικές διαφορές κατά την εξόφληση ή την αποτίμηση τους στο τέλος τους χρήσεως, αυτές καταχωρούνται στον αντίστοιχο υπολογαριασμό του λογαριασμού 81 ή αν αφορούν πάγια στο λογαριασμό 16.15.

Η ανάλυση του λογαριασμού γίνεται κατά Τράπεζα.

Όταν πρόκειται για βραχυπρόθεσμα δάνεια από Τράπεζες με προσωπική πίστη, χρεώνεται ο λογαριασμός 38 Χρηματικά Διαθέσιμα και πιστώνεται ο λογαριασμός

53. Πιστωτές διάφοροι

Τους υπολογαριασμούς του λογαριασμού αυτού παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις τους οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε άλλη κατηγορία υποχρεώσεων από εκείνες που παρακολουθούνται τους λοιπούς λογαριασμούς τους ομάδας 5.

Οι πιο συνηθισμένοι λογαριασμοί τους οποίους αναλύεται είναι οι: 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες που εμφανίζεται κατά τη λογιστικοποίηση τους μισθοδοτικής κατάστασης, 53.01 Μερίσματα πληρωτέα,

54. Υποχρεώσεις από φόρους- τέλη

Στον λογαριασμό αυτό καθώς και τους υπολογαριασμούς του, παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις τους οικονομικής μονάδας από φόρους και τέλη τους το ελληνικό δημόσιο, τους δήμους, τους κοινότητες και λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

Ειδικά για το Φ.Π.Α Ο Φ.Π.Α είναι φόρος καταναλώσεως, τόσο αγαθών όσο και υπηρεσιών, και βαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Η επιβάρυνση γίνεται σε κάθε στάδιο συναλλαγής κι ο υπόχρεος πλην του τελικού καταναλωτή, αποδίδει στο δημόσιο τη διαφορά μεταξύ φόρου εκροών και φόρου εισροών.

55. Ασφαλιστικοί λογαριασμοί

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού Ασφαλιστικοί λογαριασμοί, παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές του εργοδότη και κρατήσεις των εργαζομένων.

56. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα έσοδα τα επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση ενώ δεν πληρώνονται μέσα σ' αυτή ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς κι αυτό επειδή δεν είναι απαραίτητα κατά το τέλος της χρήσεως. Αυτό που εξυπηρετούν οι μεταβατικοί λογαριασμοί, τόσο του παθητικού όσο και του ενεργητικού, είναι ο σκοπός της αναμορφώσεως των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό τους μέγεθος, κατά την ημερομηνία λήξεως και χρήσεως.

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 56 είναι: 56.00

Έσοδα επόμενων χρήσεων, 56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα), 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση(δηλαδή αγορές αγαθών τα οποία έχουν παραληφθεί χωρίς, όμως, να έχει φθάσει το τιμολόγιο), και 56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό (δηλαδή εκπτώσεις που δικαιούνται οι πελάτες αλλά δεν έχει γνωστοποιηθεί ακόμη το μέγεθός τους).

57. Κενός

58. Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής

Ο λογαριασμός 58 είναι προαιρετικός. Ο λογαριασμός αυτός αποβλέπει στη διευκόλυνση προσδιορισμού των βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας σε περίπτωση που δεν λειτουργούν οι λογαριασμοί της ομάδας 9. Αλλά και στην περίπτωση που λειτουργούν, για να γίνεται προσαρμογή της γενικής και αναλυτικής λογιστικής.

- Σε αυτό το λογαριασμό καταχωρούνται τα ποσά των ομάδων 2,6,7 και 8(81-85) τα οποία είναι γνωστά παρά το γεγονός ότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί όπως επιδόματα εορτών, άδειας, ενοίκια, είτε είναι δυνατό να προσδιορίζονται προϋπολογιστικά με ικανή προσέγγιση όπως αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι και τόκοι δανείων.

- Με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 58 είναι δυνατόν να βρεθούν εξωλογιστικά τα βραχυχρόνια αποτελέσματα της εκμεταλλεύσεως, με τη σύγκριση των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 μείον τα αποθέματα και το ολικό αποτέλεσμα της περιόδου, αφού υπολογιστούν και ο λογαριασμός της ομάδας 8(81-85).

- Η γνώση των βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων είναι ιδιαίτερα σημαντική για την πολιτική που θ' ακολουθήσει η οικονομική μονάδα.

4.2.6. ΟΜΑΔΑ 6: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Ομάδα 6 η - Οργανικά Έξοδα

4.2.6.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 6

Με την έκτη ομάδα περνάμε στην περιοχή του ΕΓΛΣ όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη από τα οποία θα προσδιοριστούν τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα αποτελέσματα χρήσεως. Ειδικότερα, στην ομάδα αυτή εγγράφονται πρωτογενώς και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως καθώς και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Το ΕΓΛΣ προβλέπει, για την καταχώρηση των εξόδων, τους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60-68 (ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός) και τον προαιρετικό όμιλο λογαριασμών 69. Οι λογαριασμοί αυτοί αναλύονται σε δευτεροβάθμιους από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί. Τόσο οι πρωτοβάθμιοι όσο και οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αποβλέπουν στη κατ' είδος λογιστικοποίηση των εξόδων. Λόγω της ιδιαίτερης σημασίας που έχει η λεπτομερειακή γνώση των εξόδων κατά τη μελέτη των αποτελεσμάτων, το ΕΓΛΣ προχωρεί και σε τριτοβάθμια ανάπτυξη των λογαριασμών, υποδεικνύοντας πολυάριθμους τριτοβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς. Οι λογαριασμοί της ομάδας 6 λειτουργούν κατά τη διάρκεια της χρήσεως ως χρεούμενοι με τα πραγματοποιούμενα έξοδα. Κανονικά, στη διάρκεια της χρήσεως, οι λογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων δεν δέχονται πιστώσεις. Εξαιρέσεις είναι:

- Η περίπτωση αντιλογισμού εσφαλμένης εγγραφής
- Η μεταφορά ποσού στο λογαριασμό όπου πραγματικά ανήκει, εφόσον αυτό είχε καταχωρηθεί προσωρινά σε λογαριασμό της ομάδας 6. Σ' αυτή την περίπτωση υπάγονται και τα έξοδα που πραγματοποίησε η οικονομική μονάδα για λογαριασμό τρίτων, τα οποία, εφόσον καταχώρησε αρχικά στην ομάδα 6, μεταφέρει σε χρέωση των λογαριασμών των τρίτων.
- Η μεταφορά μη δεδουλευμένων εξόδων στο μεταβατικό λογαριασμό 36.00 «Έξοδα επομένων χρήσεων» κατά τη διενέργεια των εγγραφών προσαρμογής.

Στο τέλος της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6 αντιπροσωπεύουν τα δεδουλευμένα οργανικά έξοδα της χρήσεως και μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 (Γενική εκμετάλλευση) Σημειώνεται ακόμα ότι οι τελευταίοι δευτεροβάθμιοι κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού εξόδων (κωδικός XX.99), χαρακτηρίζονται ως ενδιάμεσοι λογαριασμοί εξόδων και δέχονται τα προϋπολογισμένα-προπληρωμένα έξοδα προκειμένου να διευκολυνθεί υπολογισμός βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

4.2.6.2. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 6 του ΕΓΛΣ

Λογαριασμός 60 « Αμοιβές και έξοδα προσωπικού »

Στο λογαριασμό αυτό, και στους κατάλληλους αναλυτικούς του της δεύτερης και κατωτέρων βαθμίδων, καταχωρούνται όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα για τους εργαζόμενους σε αυτήν με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Λογαριασμός 61 « Αμοιβές και έξοδα τρίτων »

Στον λογαριασμό 61 καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζονται από την οικονομική μονάδα για εργασία που της προσέφεραν άτομα τα οποία δε συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»

Το ΕΓΛΣ δεν δίνει ορισμό του όρου παροχές περιοριζόμενο να απαριθμήσει τις περιπτώσεις στις οποίες χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 62.

Λογαριασμός 63 «Φόροι – Τέλη»

Στον λογαριασμό 63 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα.

Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»

Στο λογαριασμό 64 καταχωρούνται όλα τα οργανικά έξοδα που δεν εμπίπτουν σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6. Όπως είναι φυσικό, οι δευτεροβάθμιοί του, οι οποίοι αναλύονται σε τριτοβάθμιους, από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί, καλύπτουν ένα ευρύτατο φάσμα εξόδων.

Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τόκοι και λοιπά χρηματοοικονομικά έξοδα της οικονομικής μονάδας, εκτός από τους τόκους δανείων κατασκευαστικής περιόδου που παρακολουθούνται, ως έξοδο πολυετούς αποσβέσεως, στο λογαριασμό 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου».

Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Αυτές είναι οι αποσβέσεις που γίνονται με βάση τους καθοριζόμενους από τη εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία συντελεστές, με τις οποίες, κατά τεκμήριο, καλύπτεται η μείωση της αξίας του πάγιου ενεργητικού λόγω φθοράς, χρονικής και λειτουργικής, καθώς και λόγω οικονομικής απαξίωσης. Αποσβέσεις που γίνονται καθ' υπέρβαση των συντελεστών ή πρόσθετες αποσβέσεις που επιτρέπει η νομοθεσία να γίνονται ως αναπτυξιακά κίνητρα, δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 66, αλλά στο λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Λογαριασμός 67 Ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός.

Η χρησιμοποίησή του είναι δυνατή μόνο έπειτα από απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής, η οποία θα καθορίσει και το περιεχόμενό του.

Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

Ο λογαριασμός 68 χρεώνεται με τις πραγματοποιούμενες προβλέψεις

εκμεταλλεύσεως της χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις».

Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Στον όμιλο λογαριασμών 69 εντάσσονται εννέα πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, χαρακτηριζόμενοι με τριψήφιο κωδικό αριθμό από 690 ως 698, οι οποίοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν προαιρετικά για την παρακολούθηση των οργανικών εξόδων κατ' είδος των υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων στα οποία δεν έχει εκχωρηθεί λογιστική αυτοτέλεια

4.2.7. ΟΜΑΔΑ 7: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

7 η ΟΜΑΔΑ: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Εσοδα από παροχή υπηρεσιών) 73.00

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

77

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ

Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ

ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 70

791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 71

792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 72

793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 73

794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 74

795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 75

796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 76

797.....

798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 78

4.2.7.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά).

Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 δεν καταχωρούνται:

- α) Κονδύλια που δεν συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που η οικονομική μονάδα δανείζεται ή η επιστροφή σ' αυτή ποσών που η ίδια δανείζει σε τρίτους.
- β) Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής ειδικότερες κατηγορίες εσόδων:

- α) Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως (κύκλος εργασιών ή τζίρος).
- β) Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τις δραστηριότητες των πωλήσεων.
- γ) Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες.
- δ) Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων).
- ε) Η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα, καθώς και η αξία βελτιώσεως των στοιχείων αυτών.

στ) Οι χρησιμοποιούμενες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, εκτός από τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπονται ως υποχρεωτικοί από το Σχέδιο Λογαριασμών.

Κατά την ανάπτυξη των λογαριασμών πωλήσεων οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να προβλέψουν λογαριασμούς για τη διάκρισή τους σε πωλήσεις εσωτερικού και πωλήσεις εξωτερικού.

4.2.7.2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 "ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

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

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

4.2.8. ΟΜΑΔΑ 8: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Ομάδα 8-Αποτελεσμάτων

- Λογαριασμός (80) "Γενική Εκμετάλλευση"
- Λογαριασμός (81) "Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα"
- Λογαριασμός (82) "Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων"
- Λογαριασμός (83) "Προβλέψεις για Εκτάκτους Κινδύνους"
- Λογαριασμός (84) "Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων"
- Λογαριασμός (85) "Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος"
- Λογαριασμός (86) "Αποτελέσματα Χρήσεως"
- Λογαριασμός (87) "....."
- Λογαριασμός (88) "Αποτελέσματα προς Διάθεση"
- Λογαριασμός (89) "Ισολογισμός"

4.2.8.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των μη προσδιοριστικών των μικτών κερδών εξόδων και εσόδων εκμεταλλεύσεως. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων πάγιων στοιχείων, καθώς και οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως.

4.2.8.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Λογαριασμός 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποίησε η επιχείρηση από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της (κύριας, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας) κατά τη χρήση που κλείνει. Κατά το τέλος της χρήσεως στον προκείμενο λογ. 80.00 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, έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα, τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσεως, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της κλειόμενης χρήσεως.

Ειδικότερα ο λογ. 80.00 λειτουργεί ως εξής:

α) Χρεώνεται:

- Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων.
- Με την αξία των αγορών αποθεμάτων, δηλαδή εμπορευμάτων.
- Με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατά είδος.
- Με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως.

β) Πιστώνεται

- Με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατά είδος.

- Με την αξία των τελικών αποθεμάτων.
- Με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως.

Λογαριασμός 81 «ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ:

- **Ανόργανα έσοδα** είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση ενσώματων ή ασώματων παγίων στοιχείων και τα έσοδα από 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 π.χ. οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών ρητρών υπέρ της επιχείρησης.

- **Ανόργανα έξοδα** είναι εκείνα που δεν αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζονται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτά τα έξοδα συνδέονται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. από αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση ή από ευκαιριακή αγορά ακινήτου με σκοπό την άμεση πώλησή του. 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). Στον παρόντα λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατά είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες. Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προορατικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 81.00.99, 81.01.99, 81.02.99, 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.

Λογαριασμός 81.00 «Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα»

Εδώ καταχωρούνται, κατά είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Αντίθετα, δεν καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τις προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στον 82 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Λογαριασμός 82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

Σε αυτόν το λογαριασμό καταχωρούνται κατά είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τόσο τα οργανικά όσο και τα έκτακτα και ανόργανα (λογ. 81).

Λογαριασμός 83 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ»

Ο λογαριασμός 83 και οι υπολογαριασμοί του συλλειτουργούν με τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 44 «προβλέψεις». Ειδικότερα για τους επιμέρους υπολογαριασμούς του προκειμένου λογαριασμού παραπέμπουμε:

- Λογαριασμός 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων».
- Λογαριασμός 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».
- Λογαριασμός 83.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα».
- Λογαριασμός 83.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Λογαριασμός 84 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»

- a) Στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 84.00 «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων», καταχωρούνται οι αχρησιμοποίητες προβλέψεις (εκμεταλλεύσεως και έκτακτων κινδύνων) που είχαν σχηματιστεί σε προηγούμενες χρήσεις και δε χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι' αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί και
- b) Στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 84.01 «έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους», καταχωρούνται οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους, δηλαδή τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για ζημίες και έξοδα, τα οποία έξοδα ή ζημίες πραγματοποιήθηκαν στη διάρκεια της χρήσεως και έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς εξόδων ή ζημιών. Στον παρόντα λογαριασμό μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση, αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τις ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν.

Λογαριασμός 85 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»

Σύμφωνα με το Ε.ΓΛΣ, στο λογαριασμό 85 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή στο λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Στον παρόντα λογαριασμό καταχωρείται πρωτίστως η δαπάνη των πρόσθετων αποσβέσεων των παγίων στοιχείων που διενεργούν οι επιχειρήσεις με βάση ειδικά νομοθετημένα. Στον λογαριασμό αυτό καταχωρείται επίσης η δαπάνη των αποσβέσεων παγίων στοιχείων και εξόδων εγκαταστάσεως όταν η δαπάνη αυτή ως εκ του τρόπου αποσβέσεως των στοιχείων αυτών καθίσταται ανώμαλο έξοδο.

Λογαριασμός 86 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ»

Ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως» χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως και χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιήθηκαν από τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως κατά την κλειόμενη χρήση. Αποτελεί συνεπώς λογαριασμό «συγκεντρώσεως ή συνθέσεως». Όπως είναι γνωστό, το συνολικό αποτέλεσμα της χρήσεως είναι η διαφορά μεταξύ των καθαρών θέσεων των ισολογισμών ενάρξεως και λήξεως της χρήσεως. Το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσεως πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη προκύπτει από:

- Το αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως, και τα έσοδα από παρεπόμενες δραστηριότητες,
- Τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα-έξοδα),
- Τα έξοδα των λειτουργιών: διοικητικής, ερευνών-αναπτύξεως, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής τα οποία δεν είναι διαμορφωτικά του μικτού αποτελέσματος,

- Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη, έξοδα, ζημίες),
- Τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση,
- Τις προβλέψεις για ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα,
- Τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων στοιχείων. Τα παραπάνω αποτελέσματα μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του 86 με την κατάλληλη ανάλυση, ώστε με βάση τα δεδομένα των υπολογαριασμών του να είναι δυνατή η κατάρτιση της «καταστάσεως λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως» σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Ε.ΓΛΣ.

Λογαριασμός 88 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ»

Πρόκειται περί λογαριασμού συγκεντρώσεως και διαθέσεως αποτελεσμάτων της κλειόμενης χρήσης και προηγούμενων χρήσεων και απεικονίζει τις μεταβολές που επήλθαν κατά την κλειόμενη χρήση στους λογαριασμούς της καθαρής θέσεως της επιχείρησης, με εξαίρεση τις μεταβολές που επήλθαν από αύξηση ή μείωση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου ή λόγω αναπροσαρμογής της αξίας στοιχείων του ενεργητικού. Στο λογαριασμό 88 και τους υπολογαριασμούς του, που χρησιμοποιούνται μόνο στο τέλος της χρήσεως:

- 1) Συγκεντρώνονται τα αποτελέσματα: Τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της χρήσεως,
 - Το υπόλοιπο των κερδών της προηγούμενης χρήσεως,
 - Οι ζημίες της προηγούμενης ή των προηγούμενων χρήσεων όταν πρόκειται να καλυφθούν τα κέρδη της κλειόμενης χρήσεως ή με αποθεματικά,
 - Οι διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων,
 - Τα αποθεματικά των οποίων αποφασίζεται η διάθεση για διανομή μερισμάτων ή για αύξηση κεφαλαίου ή για κάλυψη ζημιών,
 - Οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι.
- 2) Χρεώνεται με το φόρο εισοδήματος επί των κερδών της χρήσεως, ανεξάρτητα αν υπάρχουν ή όχι κέρδη προς διάθεση.
- 3) Χρεώνεται με τα διατιθέμενα κέρδη για μερίσματα.

Λογαριασμός 89 «ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ»

Στο τέλος της χρήσεως, μετά τη διενέργεια των εγγραφών προσδιορισμού των οργανικών αποτελεσμάτων (λ.80), των αποτελεσμάτων της χρήσεως (λ.86) και της διαθέσεως αποτελεσμάτων (λ.88), διενεργούνται οι εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών ισολογισμού. Όλες οι εγγραφές αυτές έχει καθιερωθεί να λέγονται «εγγραφές τέλους χρήσεως» ή απλώς «εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού». Για τις τελευταίες αυτές εγγραφές καθώς και τις εγγραφές ανοίγματος των βιβλίων της νέας (επόμενης) χρήσεως χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 89, ο οποίος, κατά το Ε.ΓΛΣ αναπτύσσεται στους εξής δύο δευτεροβάθμιους: 89.00 «ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως» και 89.01 «ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως». Οι λογαριασμοί αυτοί λειτουργούν ως εξής:

α. Στο τέλος της χρήσεως, για το κλείσιμο των λογαριασμών ισολογισμού:

- Χρεώνεται ο λογαριασμός 89.01 «ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως» με το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα, με πίστωση των λογαριασμών αυτών οι οποίοι και εξισώνονται.
- Πιστώνεται ο λογαριασμός 89.01 «ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως» με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα, με χρέωση των λογαριασμών αυτών, οι οποίοι και εξισώνονται.

- b. Με την έναρξη της νέας (επόμενης) χρήσεως και μέσα στην προθεσμία που προβλέπεται από την ισχύουσα νομοθεσία, γίνεται υποχρεωτικά το άνοιγμα των βιβλίων της χρήσεως αυτής, δηλαδή γίνονται οι καλούμενες «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών ισολογισμού», οπότε χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 89.00 «ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως», ο οποίος λειτουργεί ως εξής:
- Χρεώνεται με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με πιστωτικά υπόλοιπα, με πίστωση εκάστου των λογαριασμών αυτών και με το υπόλοιπο του.
 - Πιστώνεται με το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με χρεωστικά υπόλοιπα, με πίστωση εκάστου των λογαριασμών αυτών και με το υπόλοιπο του.

4.2.9. ΟΜΑΔΑ 10 (0): ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

4.2.9.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ

ΟΜΑΔΑ 10η-Λογαριασμοί Τάξεως

- 00 Δεν χρησιμοποιείται εξαιτίας των προβλημάτων που δημιουργεί ο αριθμός 0 στις μηχανογραφήσεις.
- 01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
- 02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
- 03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
- 04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΕΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ
- 05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
- 06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
- 08. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
- 09. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

4.2.9.2. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 10

Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.

Οι λογαριασμοί τάξεως πάντοτε λειτουργούν αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογαριασμοί ομάδων 1-8) και της αναλυτικής εκμεταλλεύσεως (λογαριασμός ομάδας 9).

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.

- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους. Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία.

Γενικότητες

Στη ζωή κάθε οικονομικής μονάδας επισημαίνονται γεγονότα τα οποία, ενώ δεν επιφέρουν άμεσες μεταβολές στην περιουσιακή της συγκρότηση, είναι απαραίτητο να απεικονίζονται λογιστικώς επειδή πρόκειται ή απλώς ενδέχεται να οδηγήσουν σε ουσιαστικές περιουσιακές μεταβολές στο μέλλον. Τέτοια γεγονότα είναι π.χ., η φύλαξη ή η διαχείριση ξένων πραγμάτων, η λήψη ή η παροχή εγγυήσεων, η απεικόνιση νομικών σχέσεων που προκύπτουν από τη σύναψη αμφοτεροβαρών συμβάσεων οι οποίες τελούν υπό αίρεση ή υπό προθεσμία. Επίσης πολλές φορές είναι χρήσιμο να απεικονίζονται λογιστικώς απαιτήσεις για τις οποίες δεν υπάρχει δικαίωμα διεκδικήσεως (φυσικές ενοχές), όπως απαιτήσεις για τις οποίες έχει επέλθει παραγραφή. Αλλά και οι προθέσεις της επιχειρήσεως ως προς τη μέλλουσα δραστηριότητά της, τα καταρτιζόμενα

προγράμματα δράσεως, είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο λογιστικών καταγραφών. Για τη λογιστική απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων η λογιστική έχει δημιουργήσει κάποιους ιδιότυπους λογαριασμούς, οι οποίοι αποτελούν παρακολούθημα της Γενικής Λογιστικής και ονομάζονται **λογαριασμοί τάξεως**.

Η λογιστική θεωρία έχει διατυπώσει τους ακόλουθους κανόνες ως προς τη λειτουργία και την εμφάνιση των λογαριασμών τάξεως

1. **Κανόνας της αυτοτελούς λειτουργίας**. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν σε αυτοτελή λογιστικά κυκλώματα, χωρίς να αναμιγνύονται, στην ίδια εγγραφή, με τους λογαριασμούς ουσίας. Συνήθως ανοίγονται κατά ζεύγη: το κάθε ζεύγος αποτελεί εντελώς αυτόνομο κύκλωμα δύο λογαριασμών οι οποίοι, κάθε φορά που πρόκειται να κινηθούν, χρεοπιστώνονται αμοιβαία. Συνέπεια αυτού του τρόπου λειτουργίας είναι ότι το χρεωστικό υπόλοιπο του ενός λογαριασμού αντικρίζεται επακριβώς από το πιστωτικό υπόλοιπο του άλλου με τον οποίο αποτελεί ζεύγος. Δεν αποκλείεται όμως σε ορισμένες περιπτώσεις να υπάρξει και ευρύτερο κύκλωμα περισσότερων των δύο λογαριασμών τάξεως, στο οποίο

κάποιος ή κάποιοι από τους χρεωστικούς λογαριασμούς του συλλειτουργούν με κάποιον ή κάποιους από τους πιστωτικούς του κυκλώματος. Σ' ένα τέτοιο κύκλωμα, όπως είναι φυσικό, το άθροισμα των χρεωστικών υπολοίπων ισούται με το άθροισμα των πιστωτικών υπολοίπων.

2. **Δυνατότητα λειτουργίας με λογιστικά ισότιμα**. Η τήρηση των λογαριασμών τάξεως δεν είναι πάντοτε δυνατό να γίνεται σε πραγματικές αξίες. Στην περίπτωση αυτή, οι λογαριασμοί μπορούν να λειτουργήσουν με **λογιστικά ισότιμα**, δηλαδή αξίες που γίνονται παραδεκτές, για τις λογιστικές ανάγκες, αντί των πραγματικών: π.χ. στις τράπεζες τα κατατιθέμενα προς φύλαξη δέματα αδήλου περιεχομένου μπορεί να απεικονίζονται λογιστικώς με ισότιμο δρχ 1 ή δρχ 100 ή με οποιαδήποτε άλλη, αλλά πάντα την ίδια, αξία κατά δέμα. Πάντως η δυνατότητα αυτή πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο σε περιπτώσεις που είναι αντικειμενικώς αδύνατη η γνώση της πραγματικής ή έστω μιας κατά προσέγγιση αξίας.

3. **Κανόνας της διακεκριμένης εμφανίσεως στον ισολογισμό**. Οι λογαριασμοί τάξεως στον ισολογισμό εμφανίζονται χωριστά, κάτω από τα αθροίσματα των ουσιαστικών λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού. Κατά το ΕΓΛΣ, τα ποσά των λογαριασμών

τάξεως δεν συναθροίζονται με τα σύνολα ενεργητικού και παθητικού, αλλά διαμορφώνουν αυτοτελή

Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον. Οι λογαριασμοί τάξεως πάντοτε λειτουργούν αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογαριασμοί ομάδων 1-8) και της αναλυτικής εκμεταλλεύσεως (λογαριασμός ομάδας 9).

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

5. Η ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΩΝΙΑ

5.1. Ο ΙΣΤΟΡΙΚΟΣ ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Όλη η μέχρι τη βιομηχανική επανάσταση (1770-1800) πρόοδος συντελέστηκε σχεδόν αποκλειστικά από μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Ο ρόλος τους όμως και μετά την Βιομηχανική Επανάσταση συνέχισε να είναι σπουδαιότατος, διότι πάντοτε αποτελούσαν τη συντριπτική πλειοψηφία των παραγωγικών μονάδων από αριθμητική άποψη και από άποψη καινοτομιών.

5.2. Ο ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

5.2.1. ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ένα σοβαρό πρόβλημα στην ταυτοποίηση των ΜΜΕ και κατ' επέκταση του ειδικού τους βάρους στην οικονομία και την πολιτική είναι ο "ορισμός" των ΜΜΕ. Ο ορισμός των ΜΜΕ αποτέλεσε κατά καιρούς επίκεντρο αντιπαραθέσεων, λόγω άμεσης συσχέτισης του με τα κίνητρα, τα κοινοτικά προγράμματα και τις κρατικές ενισχύσεις.

Στην Ελλάδα δεν υπάρχει ένας θεσμοθετημένος ορισμός για τις ΜΜΕ, ενώ η Ευρωπαϊκή Ένωση θεσμοθέτησε έναν γενικό ορισμό, ο οποίος έχει και ποσοτικές και ποιοτικές πλευρές.

Για την Ελλάδα ένας διαδεδομένος ορισμός είναι αυτός που χρησιμοποιούν οι συνδικαλιστικές οργανώσεις και έχει ως βασικό κριτήριο την απασχόληση στις επιχειρήσεις. Το όριο που θέτουν είναι τα 50 άτομα απασχόληση.

Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις δε χρησιμοποιούν ποιοτικά στοιχεία, αλλά ωστόσο δε θεωρούν ως ΜΜΕ τις θυγατρικές πολυεθνικών και αυτές που έχουν ένα σοβαρό τζίρο, χωρίς αυτό το όριο να προσδιορίζεται αν και γίνεται πολλές φορές αναφορά στο όριο τήρησης των βιβλίων Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Ένας δεύτερος ορισμός για τις ΜΜΕ είναι αυτός που δίνει η Τράπεζα της Ελλάδος, προκειμένου να τύχουν ευνοϊκή δανειοδότηση από το ειδικό κεφάλαιο της 197/78 ΑΝΕΜ είναι οι επιχειρήσεις που το ανώτατο ύψος του μέσου κύκλου εργασιών της τελευταίας τριετίας δεν υπερβαίνει τα 2.500.000 ευρώ. Για τις επιχειρήσεις με ένταση κεφαλαίου, η απασχόληση ορίζεται στα 50 άτομα, ενώ ο τζίρος μένει ίδιος.

Τέλος ο Αναπτυξιακός Νόμος 2601/98(άρθρο 3) θεωρεί ως ΜΜΕ όσες απασχολούν ως 120 άτομα.

5.2.2. Ο ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε. ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή με Σύσταση ΕΕΚ L 107/30.4.96 που εξέδωσε το 1996 καθόρισε έναν ορισμό για τις ΜΜΕ που λαμβάνει υπόψη του ποσοτικά κριτήρια που συσχετίζονται με το αριθμό των απασχολούμενων και τον κύκλο εργασιών, καθώς και ποιοτικά κριτήρια που συσχετίζονται με την ανεξαρτησία των επιχειρήσεων.

Ειδικότερα: Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή χρησιμοποιεί τους ακόλουθους ορισμούς για τις ΜΜΕ και τις υποδιαίρεσεις τους.

- (α) Μεσαίου μεγέθους επιχείρηση Ως μεσαία επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 250 εργαζομένους και της οποίας ο κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τα 50 εκατ. ευρώ ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 43 εκατ. ευρώ
- (β) Μικρή Επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 50

εργαζομένους και ο κύκλος εργασιών της ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 10 εκατ. ευρώ

- (γ) Πολύ Μικρή Επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 10 εργαζομένους και της οποίας ο κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 2 εκατ. ευρώ

Πέραν των ανωτέρω ποσοτικών ορισμών, οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι ανεξάρτητες, δηλαδή καμιά μεγάλη επιχείρηση δεν μπορεί να κατέχει πάνω από 25% της επιχείρησης.

5.2.3. ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΜΙΚΡΩΝ ΚΑΙ ΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΝΕΚΡΙΝΕ Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Ως μικρομεσαίες επιχειρήσεις, που στο εξής θα καλούνται "ΜΜΕ", ορίζονται οι επιχειρήσεις, οι οποίες:

α. απασχολούν λιγότερους από 250 εργαζόμενους,

β. έχουν ετήσιο κύκλο εργασιών που δεν υπερβαίνει τα 50 εκατ. ευρώ

Όταν είναι απαραίτητο να γίνει διάκριση μεταξύ μικρών και μεσαίου μεγέθους επιχειρήσεων, ως " μικρή επιχείρηση" ορίζεται η επιχείρηση, η οποία:

A. απασχολεί λιγότερους από 50 εργαζόμενους,

B. έχει ετήσιο κύκλο εργασιών που δεν υπερβαίνει τα 10 εκατ.

Γ. πληροί το κριτήριο της ανεξαρτησίας, όπως ορίζεται παρακάτω.

Ανεξάρτητες επιχειρήσεις είναι εκείνες που δεν ανήκουν, κατά ποσοστό 25% ή περισσότερο του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου, σε μια επιχείρηση ή από κοινού, σε περισσότερες επιχειρήσεις, οι οποίες δεν ανταποκρίνονται στους ορισμούς της ΜΜΕ ή της μικρής επιχείρησης (ανάλογα με την περίπτωση). Υπέρβαση αυτού του ανώτατου ορίου επιτρέπεται στις εξής δύο περιπτώσεις:

1. αν κυριότητα της επιχείρησης ανήκει σε δημόσιες εταιρίες συμμετοχών, σε εταιρείες παροχής επιχειρηματικού κεφαλαίου ή θεσμικούς επενδυτές και υπό τον όρο ότι δεν ασκείται έλεγχος, ούτε ατομικά, ούτε από κοινού.

2. αν το κεφάλαιο είναι διεσπαρμένο κατά τέτοιον τρόπο ώστε να μην είναι δυνατό να καθορισθεί ποιος το κατέχει και αν η επιχείρηση δηλώνει ότι μπορεί εύλογα να υποθέσει ότι δεν ανήκει, κατά ποσοστό 25% ή περισσότερο, σε μια επιχείρηση ή, από κοινού, σε περισσότερες επιχειρήσεις, οι οποίες δεν ανταποκρίνονται στους ορισμούς της ΜΜΕ ή της μικρής επιχείρησης (ανάλογα με την περίπτωση).

Κατά τον υπολογισμό των ορίων που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 είναι σκόπιμο να αθροίζονται τα σχετικά στοιχεία που αφορούν στη δικαιούχο επιχείρηση και όλες στις επιχειρήσεις, που ελέγχονται άμεσα ή έμμεσα από αυτήν, μέσω κατοχής ποσοστού τουλάχιστον 25% του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου.

Όταν πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ των πολύ μικρών επιχειρήσεων και των υπολοίπων ΜΜΕ, ως «πολύ μικρές επιχειρήσεις» νοούνται εκείνες, οι οποίες απασχολούν λιγότερους από 10 εργαζόμενους.

Όταν κατά την τελική ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού, μια επιχείρηση βρίσκεται πάνω ή κάτω από τα όρια τα σχετικά με τον αριθμό εργαζομένων ή τα προαναφερθέντα χρηματοοικονομικά όρια, η κατασκευή αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκτηση ή απώλεια, εκ μέρους της επιχείρησης αυτής, του καθεστώτος "ΜΜΕ", "επιχείρησης μεσαίου μεγέθους", "μικρής επιχείρησης", ή "πολύ μικρής επιχείρησης", μόνο όταν το φαινόμενο αυτό επαναλαμβάνεται επί δύο διαδοχικά οικονομικά έτη.

Ο μέγιστος αριθμός απασχολούμενων ατόμων αντιστοιχεί στον αριθμό ετήσιων μονάδων εργασίας (ΕΜΕ) , δηλαδή στον αριθμό εργαζομένων πλήρους απασχόλησης, που εργάστηκαν επί ένα έτος. Οι εργαζόμενοι μερικής απασχόλησης και τα άτομα που εργάζονται σε εποχική βάση αντιστοιχούν σε κλάσματα ΕΜΕ. Το έτος αναφοράς που

λαμβάνεται υπόψη είναι το έτος της τελευταίας κλεισμένης διαχειριστικής χρήσης.

Τα όρια του κύκλου εργασιών και συνολικού ισολογισμού είναι εκείνα της τελευταίας δωδεκάμηνης κλεισμένης χρήσης. Στην περίπτωση νεοσύστατων επιχειρήσεων, οι λογαριασμοί των οποίων δεν έχουν κλείσει ακόμη, τα όρια που λαμβάνονται υπόψη πρέπει να προκύψουν από αξιόπιστες εκτιμήσεις που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

Η Επιτροπή τροποποιεί τα ανώτατα όρια που καθορίζονται για τον κύκλο εργασιών και τον συνολικό ισολογισμό όταν προκύπτει σχετική ανάγκη και κανονικά, κάθε τέσσερα έτη, με αφετηρία την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας σύστασης, κατά τρόπον ώστε να λαμβάνονται υπόψη οι μεταβαλλόμενες οικονομικές συνθήκες στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

5.2.4. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ Μ.Μ.Ε.

Η συμμετοχή στην ΟΝΕ, οι διαρθρωτικές πολιτικές και οι πόροι και γενικότερα ο εκσυγχρονισμός των δομών της Πολιτείας, της οικονομίας και της κοινωνίας δημιουργούν ένα νέο πλαίσιο ανάπτυξης. Σε αυτό έρχεται να προστεθεί η γενική διεθνής ρευστότητα, που απορρέει από την παγκοσμιοποίηση της ροής των πληροφοριών, της κίνησης των επενδυτικών και κερδοσκοπικών κεφαλαίων, της εμπορίας των προϊόντων και των υπηρεσιών κ.λπ.

Οι ΜΜΕ σε όλο τον κόσμο γενικά, και ειδικότερα οι ελληνικές, καλούνται να ανταποκριθούν σε ένα πολυσύνθετο περιβάλλον χωρίς να διαθέτουν τα εφόδια που διαθέτουν οι πολυεθνικοί "γίγαντες" ή οι παραδοσιακοί ισχυροί παίκτες των εθνικών αγορών.

Ο εκσυγχρονισμός των ελληνικών ΜΜΕ είναι όρος επιβίωσης. Παράλληλα με τον ρόλο των μεγάλων επιχειρήσεων, ως μοχλού ανάπτυξης μίας οικονομίας, η ανταγωνιστικότητα των ΜΜΕ είναι απαραίτητη για τον πλουραλισμό και την ομαλή λειτουργία της ελληνικής οικονομίας και κοινωνίας.

Οι ΜΜΕ έχουν μεν τα γενικότερα προβλήματα που αντιμετωπίζουν όλες οι επιχειρήσεις, επιπλέον, όμως έχουν και ιδιαίτερα προβλήματα. Όπως υπενθυμίζει η Ο.Κ.Ε. της Ευρωπαϊκής Ένωσης, "όλες οι παρεμβάσεις που δεν έλαβαν υπόψη την ιδιαιτερότητα των επιχειρήσεων αυτών ενδέχεται να αποβούν πραγματικό εμπόδιο στην οικονομική ανάπτυξη και τη δημιουργία θέσεων απασχόλησης". (Γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής της Ε.Ε. -Βρυξέλλες 24 Μαΐου 2000).

Είναι λοιπόν αναγκαίο η Πολιτεία να αναπτύξει μια στρατηγική - πολιτική με στόχο την ανάπτυξη των συγκριτικών πλεονεκτημάτων των ΜΜΕ, στην παραγωγικότητα και στην ανταγωνιστικότητα, ώστε να γίνουν βιώσιμες και ανταγωνιστικές σε συνθήκες παγκοσμιοποίησης και ανοικτού ανταγωνισμού.

Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ) είναι συστατικό στοιχείο της δομής των σύγχρονων εθνικών οικονομιών και κοινωνιών.

Οι ΜΜΕ συμβάλλουν αποφασιστικά στην οικονομική ανάπτυξη, την παραγωγή, την απασχόληση, καθώς, επίσης στην αποκέντρωση και την κοινωνική συνοχή. Η ισόρροπη οικονομική ανάπτυξη της χώρας είναι ευθέως ανάλογη της ομαλής ενσωμάτωσης και ανάπτυξης των ΜΜΕ, στο πλαίσιο της εθνικής οικονομίας. Σε συνθήκες παγκοσμιοποίησης και εντεινόμενου ανταγωνισμού οι ΜΜΕ αποτελούν βασικό στοιχείο ανταγωνιστικότητας των εθνικών οικονομιών, ενώ ταυτόχρονα μετατρέπονται σε συστατικά στοιχεία της παγκόσμιας οικονομίας.

Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις αποτελούν τον κύριο όγκο των επιχειρήσεων μιας οικονομίας. Από αυτές, τη συντριπτική πλειοψηφία αποτελούν οι Πολύ Μικρές και οι Μικρές Επιχειρήσεις. Οι Μικρές Επιχειρήσεις αντιπροσωπεύουν πάνω από το 95% του συνόλου των επιχειρήσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και απασχολούν, περίπου, τα δύο

τρίτα του συνολικού εργατικού δυναμικού. Δημιουργούν, κάθε χρόνο, το 60% έως το 80% των νέων θέσεων απασχόλησης.

Στην Ελλάδα, η συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων είναι πολύ μικρές επιχειρήσεις με προσωπικό λιγότερο από 10 άτομα και χαρακτηρίζονται από τον οικονομικό χαρακτήρα (οικογενειακές επιχειρήσεις). Επίσης, υπάρχει υψηλό ποσοστό αυτοαπασχολούμενων. Οι επιχειρήσεις με μέχρι 49 άτομα απασχόληση έχουν το 73,5% της απασχόλησης και το 59,2% των εσόδων των επιχειρήσεων.

Σκοπός της γνώμης αυτής είναι να περιγράψει το περιβάλλον λειτουργίας των ΜΜΕ στην Ελλάδα και να προτείνει ένα πλαίσιο, με τις αναγκαίες πολιτικές ανάπτυξης για τις ΜΜΕ.

5.2.5. ΤΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΜΜΕ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Οι ΜΜΕ αναπτύχθηκαν στη χώρα μας μέσα σ' ένα άναρχο θεσμικό και οικονομικό περιβάλλον, χωρίς προγραμματισμό και χωρίς συγκεκριμένο πλαίσιο πολιτικών.

Την τελευταία εικοσαετία έγιναν σημαντικές προσπάθειες άσκησης πολιτικών για τις ΜΜΕ είχαν, όμως, το στοιχείο της αντιφατικότητας με αντικρουόμενους στόχους. Η άσκηση ενεργητικών πολιτικών ανάπτυξης με χρηματοδοτικά προγράμματα, κίνητρα, ενισχύσεις κλπ. συνοδεύονταν, συχνά, με άσκηση πολιτικών αντικινήτρων κυρίως στον τομέα της φορολογίας, των δανειοδοτήσεων, του ανταγωνισμού κ.α.

Σήμερα αξιολογώντας την κατάσταση των ΜΜΕ εντοπίζεται η ύπαρξη σοβαρών αντικινήτρων στη δράση τους, παράλληλα, με τη διαπίστωση ότι τα επίπεδα οργάνωσης και διοίκησης βρίσκονται σε πολύ χαμηλό επίπεδο, σε σύγκριση με τις απαιτήσεις του ανταγωνισμού στο πλαίσιο της Ε.Ε.

Το μικρό μέγεθος και το επίπεδο οργάνωσης των ΜΜΕ δεν τις επιτρέπει να αγνοούν το υφιστάμενο περιβάλλον δράσης, ούτε να δημιουργήσουν δικές τους υγιείς «νησίδες» επιχειρηματικότητας. Η εξάρτησή τους από το περιβάλλον και τις ασκούμενες πολιτικές είναι καθοριστική γι' αυτό και η ευθύνη της πολιτείας, τόσο στη δημιουργία αντικινήτρων, όσο και στην άρση τους παραμένει πάντα καθοριστική.

Είναι αναγκαίο η πολιτεία να λάβει σειρά από μέτρα, προκειμένου να αρθούν τα αντικίνητρα και να ανέλθει το επίπεδο οργάνωσης των ΜΜΕ. Οι ασκούμενες πολιτικές πρέπει να στοχεύουν στην ανάπτυξη των συγκριτικών πλεονεκτημάτων των ΜΜΕ, στην παραγωγικότητα και στην ανταγωνιστικότητα, ώστε να γίνουν βιώσιμες και ανταγωνιστικές σε συνθήκες παγκοσμιοποίησης και ανοικτού ανταγωνισμού.

Η εκτέλεση των Α' Β' και Γ' Κ.Π.Σ. δεν απέφερε σημαντικά αποτελέσματα στον τομέα του εκσυγχρονισμού των ΜΜΕ, τόσο γιατί τα σχετικά κονδύλια ήταν μικρά, όσο και γιατί παρατηρήθηκε έντονη εκτροπή τους από τους αρχικούς στόχους π.χ. ιδίως με τα ΠΕΠ που τα ποσά κατευθύνθηκαν, κυρίως σε Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

5.2.6. ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΕΣ ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ

Η είσοδος της Ελλάδας στην Οικονομική και Νομισματική Ένωση και στη ζώνη του Ευρώ προσδιορίζει το γενικό περιβάλλον και το θεσμικό πλαίσιο δράσης των επιχειρήσεων, όπως αυτό ορίζεται στη ..Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση.. (Μάαστριχ).

Συνοπτικά, σήμερα, οι ελληνικές επιχειρήσεις δρουν σε συνθήκες ανοικτού ανταγωνισμού, όπως όλες οι επιχειρήσεις της Ε.Ε. και χωρίς άσκηση ειδικών εθνικών Νομισματικών, Χρηματοδοτικών, Εξαγωγικών και προστατευτικών πολιτικών ή άλλου ισοδύναμου αποτελέσματος!

Ειδικότερα χαρακτηριστικά του νέου περιβάλλοντος δράσης των επιχειρήσεων είναι:

1. Τα τελευταία χρόνια η γενικότερη οικονομική ανάπτυξη και η αύξηση του ΑΕΠ δίνει ευκαιρίες επέκτασης της δράσης των ΜΜΕ. Οι ευκαιρίες αυτές αξιοποιήθηκαν από τις ΜΜΕ, μόνο, μερικώς.
2. Λόγω της έντονης μεταβατικότητας της οικονομίας έχουν δημιουργηθεί επιχειρήσεις δυο ταχυτήτων, αυτές που πρωτοπορούν σε ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα και αυτές που δέχονται πιέσεις από τον ανταγωνισμό. Η μεγάλη πλειοψηφία των ΜΜΕ ανήκει στη δεύτερη κατηγορία. Παρατηρείται έντονη υστέρηση στη δομή της οργάνωσης και διοίκησης των ΜΜΕ, ιδίως των φθινουσών, έναντι των σύγχρονων αναγκών του ανταγωνισμού. Εξάλλου, η συμμετοχή της ελληνικής οικονομίας στην Ενιαία Ευρωπαϊκή Αγορά, την τελευταία οκταετία, δεν έχει αποφέρει σημαντικά οφέλη, από πλευράς ενδοκοινοτικών συναλλαγών, καθώς το μεγαλύτερο μέρος των ελληνικών επιχειρήσεων δεν έχουν μπορέσει ακόμη να αξιοποιήσουν ..εξαγωγικά.. την αγορά αυτή.
3. Η ένταξη της δραχμής στο Ευρώ κατάργησε μεν τις εθνικές νομισματικές πολιτικές, τις αντικαθιστά ωστόσο με ένα πλαίσιο νομισματικής σταθερότητας.
4. Εντάθηκε η διείσδυση ξένων προϊόντων στην Ελληνική αγορά, λόγω της διεθνοποίησης των οικονομιών, χωρίς να ανταποδοθεί από ανάλογη εξαγωγική διείσδυση, ιδίως στις αγορές της Ε.Ε.
5. Η είσοδος ξένων επιχειρήσεων στην ελληνική αγορά, μέσω εξαγορών και συνεργασιών με ελληνικές συνδυάστηκε, με ένταση της ισχύος τους στην ελληνική αγορά, χωρίς ανάπτυξη εξαγωγών. Οι εξελίξεις αυτές οδηγούν σε ραγδαία ανακατανομή της αγοράς, ιδίως στο λιανεμπόριο, υπέρ των μεγάλων επιχειρήσεων. Παράλληλα, αρκετές ελληνικές επιχειρήσεις μετατρέπονται σιγά-σιγά σε πολυεθνικές, μέσω της δραστηριοποίησης ή της εξαγοράς άλλων επιχειρήσεων όχι μόνον στην βαλκανική, αλλά και στην υπόλοιπη Ευρώπη και τον κόσμο.
6. Η αξιοποίηση της γεινιάσης της Ελλάδας με τις αγορές της ΝΑ Ευρώπης έχει αποφέρει αρχικά αποτελέσματα, παρά τις διάφορες αντιξοότητες. Ωστόσο, η εξωστρέφεια των ΜΜΕ παραμένει σε χαμηλά επίπεδα, με αποτέλεσμα να έχουν μικρή συμμετοχή στις εξαγωγές.
7. Η σύσταση των ελληνικών εξαγωγών συνεχίζει να βασίζεται στους παραδοσιακούς τομείς. Η συνεχιζόμενη εσωστρέφεια της ελληνικής οικονομίας συνεπάγεται έλλειψη ισχυρών εξωγενών παραγόντων ανάπτυξης (εξαγωγές, εισροή επενδυτικών κεφαλαίων κ.α.). Οι εισροές των πόρων των Κ.Π.Σ. υποκαθιστούν, σε κάποιο βαθμό, προσωρινά την έλλειψη αυτή.
8. Η χρήση εξωτερικών υπηρεσιών από τις μεγάλες επιχειρήσεις και και υπεργολαβίες θα ενταθούν, καθώς οι επιχειρήσεις θα συνεχίσουν να παράγουν εσωτερικά μόνον τις λειτουργίες και το είδος, προϊόντων, τα οποία θεωρούν μέρος του βασικού ανταγωνιστικού τους πλεονεκτήματος.
9. Οι καταναλωτές δείχνουν όλο και περισσότερη προτίμηση για τις παγκόσμιες μάρκες. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το επιχειρησιακό πεδίο μάχης γίνεται πολύ σύνθετο. Οι ΜΜΕ της χώρας μας καλούνται να ανταποκριθούν σε ένα ρευστότατο περιβάλλον. Σε σχέση με τις ΜΜΕ σε άλλα κράτη μέλη της Ε.Ε., οι ελληνικές ΜΜΕ αντιμετωπίζουν, επιπλέον προβλήματα, όπως το πρόβλημα της απόστασης από την υπόλοιπη ευρωπαϊκή αγορά, η τεχνολογική υστέρηση, το χαμηλό επίπεδο οργάνωσης, την έλλειψη συνεργασίας με μεγάλες επιχειρήσεις, ενώ δεν είναι εξοπλισμένες για να αναλάβουν τους επιχειρηματικούς κινδύνους, που συνεπάγεται δραστηριοποίηση σε τρίτες, ακόμη και γείτονες χώρες.
Η ταχύτητα της προσαρμογής της ελληνικής οικονομίας στην ΟΝΕ, λόγω της αρχικής καθυστέρησης, έχει εντείνει το πρόβλημα προσαρμογής των ελληνικών ΜΜΕ στις απαιτήσεις της ΟΝΕ και της παγκοσμιοποίησης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

6. ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΜΜΕ

Οι ΜΜΕ παρουσιάζουν πολλές αδυναμίες αλλά και πλεονεκτήματα. Υπάρχει σοβαρό πρόβλημα χαμηλής παραγωγικότητας που θα πρέπει να αποδοθεί μεταξύ των άλλων στο χαμηλό βαθμό χρησιμοποίησης σύγχρονης τεχνολογίας, στην ανεπαρκή οργάνωση παραγωγής και στη μη εφαρμογή σύγχρονων μεθόδων διοίκησης, διαχείρισης και μάρκετινγκ.

6.1. ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΜΜΕ

Οι ΜΜΕ στην Ελλάδα αλλά και διεθνώς έχουν δυσκολίες πρόσβασης στο τραπεζικό σύστημα λόγω του υψηλότερου κινδύνου που τις χαρακτηρίζει, έλλειψης επαρκών εγγυήσεων αλλά και λόγω του οικογενειακού τους χαρακτήρα. Περιορισμένη πρόσβαση έχουν επίσης και στις κεφαλαιαγορές. Το αποτέλεσμα είναι ότι οι ΜΜΕ καταλήγουν στο βραχυπρόθεσμο δανεισμό και στις πιστώσεις των προμηθευτών για να καλύψουν τις αυξημένες ανάγκες τους για κεφάλαιο κίνησης. Λίγες είναι οι ΜΜΕ που εφαρμόζουν τη χρηματοδοτική μίσθωση (leasing), τη σύμβαση πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (factoring) και το επιχειρηματικό κεφάλαιο υψηλού κινδύνου (venture capital) ως εναλλακτικές λύσεις εξεύρεσης κεφαλαίων. Κατά συνέπεια, οι επιχειρήσεις αυτές έχουν μεγάλη δυσκολία στην ανάπτυξη επενδυτικών προγραμμάτων μεγάλης εμβέλειας. Οι ΜΜΕ δεν χρησιμοποιούν στρατηγικό προγραμματισμό καθώς και άλλες τεχνικές σύγχρονης διοίκησης, όπως στρατηγικές συμμαχίες, ολική ποιότητα παραγωγής, ανταγωνιστική σύγκριση, μέτρηση ικανοποίησης πελατών κ.λπ. Υστερούν επίσης των μεγάλων επιχειρήσεων στο μάρκετινγκ, στην ανάπτυξη εξαγωγικής δραστηριότητας, σε έρευνα και ανάπτυξη, στην αποτελεσματική χρήση εξωτερικών πηγών πληροφόρησης, στην πρόσβαση στις πηγές παραγωγής πρώτων υλών και στις συνεργασίες. Έχουν υψηλά ποσοστά δημιουργίας νέων επιχειρήσεων, αλλά και υψηλά ποσοστά θνησιμότητας (50%) ιδιαίτερα κατά τα πρώτα 3-5 έτη της ζωής τους.

6.2. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΜΜΕ

Οι λόγοι ύπαρξης των ΜΜΕ αποτελούν και τα βασικά τους πλεονεκτήματα. Η ευελιξία στην παραγωγή, η γρήγορη και εύκολη αφομοίωση της νέας τεχνολογίας και καινοτομίας, η προσαρμοστικότητα στις συνθήκες της αγοράς, η ευκολότερη κάλυψη των αναγκών εξειδικευμένων αγορών, η ταχύτητα στη λήψη αποφάσεων, οι προσωπικές πελατειακές σχέσεις και η συμβολή τους στην ανάπτυξη και απασχόληση απομονωμένων περιοχών είναι μερικά από τα πλεονεκτήματα των ΜΜΕ έναντι των μεγάλων επιχειρήσεων. Ευέλικτη τεχνολογία όπως οι υπολογιστές, το ηλεκτρονικό επιχειρείν, η εισαγωγή νέων υλικών και μηχανημάτων όπως ρομποτική και CAD, τείνουν να μειώσουν το ελάχιστο κατώτερο όριο στις κλίμακες παραγωγής. Έτσι, σύμφωνα με ερευνητές διεθνώς, το μέγεθος των επιχειρήσεων τείνει να γίνεται μικρότερο στις ΗΠΑ και στην Ευρώπη. Η εκτίμηση της χρηματοοικονομικής συμπεριφοράς των ΜΜΕ ενδιαφέρει φορείς όπως τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες, προμηθευτές, εξαγοράστριες εταιρείες, επενδυτές και ακαδημαϊκά ιδρύματα. Βασική επιδίωξη όλων αυτών είναι ο προσδιορισμός της οικονομικά εύρωστης επιχείρησης ή αλλιώς της επιχείρησης που παρουσιάζει το μικρότερο πιστωτικό κίνδυνο. Αλλά και το σύνολο των αδυνάτων και προβληματικών ΜΜΕ θα μπορούσε να αποτελέσει αντικείμενο ενδιαφέροντος για την άσκηση κρατικής πολιτικής στήριξης των επιχειρήσεων αυτών. Έχουν αναπτυχθεί διάφορες διαδικασίες και συστήματα εκτίμησης του πιστωτικού κινδύνου επιχειρήσεων τα οποία ταξινομούν τις επιχειρήσεις σε προκαθορισμένες ομάδες πιστωτικού κινδύνου. Όμως, τα συστήματα αυτά

δεν ενσωματώνουν ποιοτικές πληροφορίες που αφορούν την κάθε επιχείρηση, όπως την οργάνωση και τη διοίκησή της, τη τεχνογνωσία, τη θέση της στην αγορά, το επίπεδο έρευνας και ανάπτυξης, κ.ά.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Το θέμα αποδείχθηκε πολύ ενδιαφέρον αλλά και παράλληλα πολυδιάστατο. Όπως αναφέρθηκε στην παρούσα πτυχιακή, οι Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις αποτελούν το κύριο όγκο των επιχειρήσεων στην Ελλάδα. Αυτό σε σχέση με περιβάλλον λειτουργίας τους (που δεν είναι και το καλύτερο), μου έδωσε μια ώθηση να ασχοληθώ βαθύτερα με το συγκεκριμένο θέμα.

Αναφέρθηκαν προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις, όπως το γεγονός ότι μέχρι σήμερα κανένα από τα Κοινοτικά Πλαίσια Στήριξης που χορηγήθηκαν, δεν απέδωσαν τα αναμενόμενα αποτελέσματα.

Με το Ε.Γ.Α.Σ. κωδικοποιήθηκαν, μετά από αρκετές δυσκολίες, πολλά σχετικά σχετιζόμενα με τη λογιστική παρακολούθηση των επιχειρήσεων.

Συνοπτικά η παρούσα γνώμη καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η άσκηση μιας θετικής πολιτικής για τις ΜΜΕ με άρση των αντικινήτρων και θέσπιση νέων αναπτυξιακών κινήτρων που θα ευνοούν την ανταγωνιστικότητά τους θα έχει ευεργετική επίδραση στην γενικότερη οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη της χώρας.

Πρέπει να δοθεί αυξημένη βαρύτητα στην:

- αναγνώριση της οικονομικής και κοινωνικής συνεισφοράς των ΜΜΕ,
- απλοποίηση του περιβάλλοντος δράσης,
- μείωση της γραφειοκρατίας,
- προστασία από αθέμιτες πρακτικές ανταγωνισμού,
- χάραξη πλαισίου χρηματοδοτικών κινήτρων,
- προώθηση νέων χρηματοδοτικών προϊόντων,
- απλοποίηση φορολογικού περιβάλλοντος, σταθερό φορολογικό σύστημα, εφαρμογή της συνταγματικής αρχής ..0 καθένας να πληρώνει ανάλογα με τη φοροδοτική του ικανότητα,
- προώθηση της επαγγελματικής δια βίου κατάρτισης,
- προώθηση της ποιότητας και ανταγωνιστικότητας,
- προώθηση των νέων τεχνολογιών, της .Νέας Οικονομίας.. και των καινοτομιών,
- διευθέτηση των χωροταξικών προβλημάτων και
- αναλογικότερη συμμετοχή στα κοινοτικά προγράμματα.

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 ΣΑΚΕΜΗΣ ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ Ο.Ε ΑΘΗΝΑ 1990
3. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ - ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ ΕΚΔΟΣΗ Δ' ΔΗΜΗΤΡΗΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2006

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

- www.Taxheaven.gr
- www.e-forologia.gr
- www.taxisnet.gr
- <http://europa.eu/>