

ΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

***ΕΝΙΑΙΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ
ΣΧΕΔΙΟ***

ΟΜΑΔΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:

**ΔΕΛΗΜΠΑΛΤΑΔΑΚΗ ΓΕΩΡΓΙΑ
ΚΟΖΟΡΩΝΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΚΩΣΤΑΚΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

<u>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</u>	6
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ</u>	
1.1 Σύντομη αναδρομή του Ε.Γ.Λ.Σ.	8
1.2 Η λογιστική τυποποίηση.....	9
1.3 Σκοποί κ σημασία του Ε.Γ.Λ.Σ 10	
1.4 Πλεονεκτήματα του Ε.Γ.Λ.Σ.....	11
1.5 Κατηγορίες λογιστικών σχεδίων	12
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ</u>	
2.1 Η αρχή της αυτονομίας.....	15
2.2 Αρχή της κατ'είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων εξόδων- εσόδων, στους οικείους λογ. της γενικής εκμετ.	16
2.3 Αρχή της κατάρτισης του λογ. γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές	17
2.4 Γενικές αρχές τήρησης λογαριασμών.....	22
2.5 Το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.....	22
2.6 Αρίθμηση των λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ	24
2.6.1 Ανάπτυξη των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.....	24
2.6.2 Περιορισμοί στη χρήση κ τη συμπλήρωση των λογ.	25
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ</u>	
3.1 Ομάδα 1 ^η ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	28
3.2 Ομάδα 2 ^η ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ.....	53
3.3 Ομάδα 3 ^η ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	59
3.4 Ομάδα 4 ^η ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	78
3.5 Ομάδα 5 ^η ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ.....	94
3.6 Ομάδα 6 ^η ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ	124
3.7 Ομάδα 7 ^η ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ	157

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8 ΚΑΙ Ο ΤΡΟΠΟΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
ΤΑΞΕΩΣ

4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80 «Γενική εκμετάλλευση»	172
4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 81 «Εκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»	178
4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 82 «Εξοδα κ έσοδα προηγούμενων χρήσεων» ..	181
4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 83 «Προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους»	184
4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 84 «Εσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»	184
4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	185
4.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86 «Αποτελέσματα χρήσεως»	191
4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 87 «Αποτελέσματα προς διάθεση»	195
4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88 «Ισολογισμός»	198
4.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ	200

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9 (ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ)

5.1 Ορισμός κ στόχοι της Αναλυτικής Λογ. Εκμετ	206
5.1.1 Τρόποι λειτουργίας της Αναλυτικής Λογ. Εκμετ	207
5.1.2 Σχέδιο λογαριασμών	209
5.1.3 Η βασική αρχή της «Αυτονομίας» της Αναλυτικής Λογ. Εκμετ...	211
5.2 Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί Περιεχόμενο κ σκοπός	211
5.2.1 Βασικές αρχές που διέπουν το περιεχόμενο κ τη λειτουργία των υπολογαριασμών του 90	212
5.2.2 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 90	217
5.2.2.1 Λογαριασμός 90.01 «Αρχικά αποθέματα λογισμένα»	218
5.2.2.2 Λογαριασμός 90.02 «Αγορές λογισμένες»	218
5.2.2.3 Λογαριασμός 90.06 «Οργανικά έξοδα κατ'είδος λογισμένα» ..	218
5.2.2.4 Λογαριασμός 90.07 «Οργανικά έσοδα κατ'είδος λογισμένα» .	221

5.2.2.5 Λογαριασμός 90.08 «Αποτελέσματα λογισμένα».....	222
5.2.2.6 Λογαριασμός 90.09 «Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα»	224
5.2.2.7 Λογαριασμός 90.10 «Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα»	224
5.3 Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη εξόδων-αγορών κ εσόδων»	
Περιεχόμενο κ σκοπός	225
5.3.1 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 91	227
5.3.1.1 Λογαριασμός 91.00 «Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά κ μεταβλητά»	227
5.3.1.2 Λογαριασμός 91.01 «Οργανικά έξοδα κατ'είδος προμαδοποιημένα»	228
5.3.1.3 Λογαριασμός 91.05 «Οργ. έξοδα κατ'είδος προς μερισμό»	230
5.3.1.4 Λογαριασμοί 91.02, 91.06 – 91.08 προσδιορισμού βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων.....	231
5.4 Λογαριασμός 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους» Περιεχόμενο και Ανάπτυξη.....	234
5.4.1 Λειτουργία του λογαριασμού 92	238
5.4.2 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 92	246
5.4.2.1 Λογαριασμός 92.00 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής».....	246
5.4.2.2 Λογαριασμός 92.01 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας»	249
5.4.2.3 Λογαριασμός 92.02 «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»	250
5.4.2.4 Λογαριασμός 92.03 «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως».....	250
5.4.2.5 Λογαριασμός 92.04 «Έξοδα χρημ/κής λειτουργίας»	251
5.5 Λογαριασμός 93 «Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)»	
Περιεχόμενο κ σκοπός	253
5.5.1 Ανάπτυξη του λογαριασμού 93	254
5.5.2 Λειτουργία του λογαριασμού 93	255
5.6 Λογαριασμός 94 «Αποθέματα»	264
5.6.1 Περιεχόμενο του λογαριασμού 94	264
5.6.2 Λειτουργία του λογαριασμού 94	265
5.7 Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις από το ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ»	270

5.7.1 Έννοια κ προσδιορισμός των αποκλίσεων	270
5.7.2 Περιεχόμενο κ ανάπτυξη του λογαριασμού 95	271
5.8 Λογ. 96 «ΕΣΟΔΑ-ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»	272
5.8.1 Έννοια και διακρίσεις των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως.....	272
5.8.2 Ανάπτυξη του λογαριασμού 96	274
5.8.3 Λειτουργία του λογ. 96	276
5.8.3.1 Λογαριασμοί 96.00 – 96.19	276
5.8.3.2 Λογ. 96.20 κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων.....	279
5.8.3.3 Λογαριασμός 96.21 «Άμεσα έξοδα πωλήσεων»	280
5.8.3.4 Λογαριασμός 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	280
5.8.4 Τα μικτά αποτελέσματα που προκύπτουν από το λογ. 96 διαφέρουν από τα μικτά αποτελέσματα που προκύπτουν από τον αντίστοιχο λογ. 80.01 της Γενικής Εκμετάλλευσης.....	283
5.9 Λογαριασμός 97 «Διαφορές ενσωματώσεως κ καταλογισμού»	284
5.9.1 Περιεχόμενο του λογ. 97	284
5.9.2 Λειτουργία του λογ. 97	285
5.9.2.1 Λογαριασμός 97.00 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων κ αποσβέσεων»	285
5.9.2.2 Λογαριασμός 97.01 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων»	285
5.9.2.3 Λογαριασμός 97.02 «Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων»	286
5.9.2.4 Λογαριασμός 97.03 «Διαφορές πραγματοποιημένων λογισμένων εσόδων	290
5.9.2.5 Λογαριασμός 97.10 «Διαφορές καταλογισμού»	292
5.10 Λογαριασμός 98 «ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»	294
5.10.1 Περιεχόμενο κ σκοπός του λογ. 98	294
5.10.2 Λειτουργία του λογαριασμού 98	295
5.10.3 Συμφωνία κ αποκλίσεις του λογ. 98.99 από τον αντίστοιχο λογ. 96 «αποτελέσματα χρήσεως» της Γενικής Εκμετάλλευσης.....	298

5.11 Λογαριασμός 99 «ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ»	299
5.11.1 Περιεχόμενο κ σκοπός του λογ. 99	299
5.11.2 Λειτουργία των υπολογαρισμών του 99	302
5.11.2.1 Λογ. 99.00 «Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα»	302
5.11.2.2 Λογαριασμός 99.01 «Χορηγήσεις που ελήφθησαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»	304
5.11.2.3 Λογαριασμός 99.02 «Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»	304
5.12 Κλείσιμο των λογ. της Αναλυτικής Λογ. στο τέλος της χρήσεως.....	305
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	307
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	312
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	313

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στα πλαίσια της παρούσας ομαδικής πτυχιακής εργασίας θα ασχοληθούμε λεπτομερώς με την λειτουργία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και θα δούμε ποσό σημαντική είναι η ύπαρξη του στο περιβάλλον της λογιστικής. Με την καθιέρωση του δημιουργεί ένα ενιαίο περιβάλλον, κοινό για όλους τους ενδιαφερομένους, στο λογιστικό τρόπο χειρισμού των συναλλαγών και στην απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διάρθρωσης.

Στο πρώτο κεφάλαιο αναφερόμαστε γενικά στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο με μια σύντομη ιστορική αναδρομή για να κατανοήσουμε το πώς φτάσαμε σήμερα στην υποχρεωτική του εφαρμογή από εταιρίες οι οποίες τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας, την έννοια της λογιστικής τυποποίησης, τα πλεονεκτήματα του Ε.Γ.Λ.Σ. καθώς και το αποτέλεσμα το οποίο αποσκοπεί.

Στο δεύτερο κεφάλαιο αναπτύσσονται οι βασικές αρχές που διέπουν το Ε.Γ.Λ.Σ., όπου αποδεικνύουν ότι μόνο η αυτονομία και η ορθή τήρηση των λογαριασμών, αποφέρουν αποτέλεσμα.

Στο τρίτο κεφάλαιο αναφερόμαστε εκτενέστερα στην ανάλυση του Ε.Γ.Λ.Σ., προβαίνουμε σε ευρεία ανάλυση των λογαριασμών και υπολογαριασμών των ομάδων 1 – 7 που καλύπτουν τις ανάγκες της Γενικής Λογιστικής.

Συνεχίζουμε με το τέταρτο και πολύ βασικό κεφάλαιο όπου αναλύουμε την ομάδα 8, το πώς λειτουργούν οι λογαριασμοί και κυρίως την διαδικασία μέσα από την οποία φτάνει μια επιχείρηση στο τελικό οικονομικό αποτέλεσμα. Επίσης, γίνεται ανάλυση των λογαριασμών τάξεως από τους οποίους μπορεί μια οικονομική μονάδα μπορεί να

αντλήσει απαραίτητες πληροφορίες καθώς και στατιστικά στοιχεία που χρειάζονται για την πολιτική τακτική της.

Στο πέμπτο και τελευταίο κεφάλαιο γίνεται λεπτομερής αναφορά στον κάθε λογαριασμό και υπολογαριασμό της ομάδας Θ, στο σκοπό και τη λειτουργία του κάθε λογαριασμού της αναλυτικής λογιστικής.

Στο τέλος, παρουσιάζουμε δύο παραδείγματα όπου στο πρώτο αναφερόμαστε στο λογιστικό χειρισμό πραγματοποίησης εσόδων από ξενοδοχεία, ενώ στο δεύτερο αναλύουμε ένα παράδειγμα λογιστικού χειρισμού πραγματοποίησης εσόδων από εμπορική επιχείρηση. Στο παράρτημα αυτό θέλουμε με πολύ απλό τρόπο να δείξουμε κάποιες διαφορές που υπάρχουν στην αντιμετώπιση του ίδιου λογιστικού γεγονότος ως προς τον χειρισμό τους και την ανάλυση των λογαριασμών από δύο διαφορετικές οικονομικές μονάδες, όσον αφορά το αντικείμενο δραστηριότητας τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

1.1 ΣΥΝΤΟΜΗ ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην χώρα μας καλύπτουν μία ολόκληρη τριακονταετία. Στην περίοδο περίπου μέχρι το 1950, λόγω των σοβαρών κοινωνικών και οικονομικών προβλημάτων από τα οποία μαστιζόταν η χώρα, επηρεάζεται ανάλογα και η οργάνωση της λογιστικής. Την δεκαετία του 1950 έχουμε σοβαρές προσπάθειες αναβάθμισης της γενικής λογιστικής, της λογιστικής κόστους και της τυποποίησης. Έχουμε την εισαγωγή των μαθημάτων «Γενική Λογιστική» και «Λογιστική Κόστους» στις Ανώτατες Οικονομικές σχολές, τα οποία ουσιαστικά αναβαθμίζονται. Μεταφράζονται επίσης το Γαλλικό λογιστικό σχέδιο, το Αυστριακό και το Ελβετικό. Το 1954 οι καθηγητές Στράτος Παπαϊωάννου, Μάριος Τσιμάρας και ο Δημήτριος Παπαδημητρίου απαρτίζουν την πρώτη επιτροπή για να καταρτίσουν το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο. Έχουμε, επίσης, παρόμοιες επιτροπές το 1962, το 1967 και το 1972, που όλες πρόσφεραν αρκετό έργο και προετοιμασία για τη δημιουργία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Το 1976 έχουμε την τελευταία ομάδα που αποτελούνταν από ορκωτούς λογιστές, από επαγγελματίες λογιστές, ειδικούς κοστολόγους και οργανωτές. Μετά από 15 μήνες σκληρής προσπάθειας διατύπωσαν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, με την Γενική Λογιστική, τους λογαριασμούς τάξης και τις οικονομικές καταστάσεις. Το 1980

ολοκληρώθηκε και η Αναλυτική Λογιστική οπότε έχουμε το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Το προεδρικό διάταγμα 1123/1980 καθορίζει το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο που η εφαρμογή του, στην αρχή ήταν προαιρετική σε επιχειρήσεις με βιβλία τρίτης κατηγορίας (από 1/1/1982).

Με την πάροδο του χρόνου και μετά από τροποποιήσεις, έχουμε την υποχρεωτική εφαρμογή του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (από 1/1/90) και μάλιστα από 1/1/98 σε τεταρτοβάθμια ανάπτυξη για τους λογαριασμούς του Φ.Π.Α.

1.2 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

Οι παρεχόμενες από τη Λογιστική πληροφορίες, είτε απευθύνονται στη διοίκηση είτε σε τρίτους, για να διαθέτουν βαρύτητα θα πρέπει να είναι συγκρίσιμες διαχρονικά μεταξύ τους μέσα στα πλαίσια της επιχείρησης αλλά και εκτός, με στοιχεία ομοειδών επιχειρήσεων του κλάδου. Η λογιστική τυποποίηση αποβλέπει στην εξασφάλιση της συγκέντρωσης ομοιογενών και σωστών στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με την περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και την παραγωγική και συναλλακτική δραστηριότητα όλων των οικονομικών μονάδων της χώρας, κατά κλάδους και συνολικά.

Αυτή η τυποποίηση και συγκρισιμότητα όμως δεν απορρέει μόνο από τις παραδεκτές λογιστικές αρχές. Η αυθαιρεσία πολλών λογιστών, ο αυτοσχεδιασμός σε πολλές περιπτώσεις, χωρίς να αντιβαίνει τις λογιστικές αρχές, καταστρέφει τη συγκρισιμότητα των στοιχείων. Με την καθιέρωση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.) επιτυγχάνεται η τυποποίηση και η ομοιομορφία των λογιστικών μεγεθών, τουλάχιστον σε εθνικό επίπεδο.

1.3 ΣΚΟΠΟΙ ΚΑΙ ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Έχει επικρατήσει η λογιστική τυποποίηση να αποκαλείται απλούστερα Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Ο όρος Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, παρότι έχει καθιερωθεί διεθνώς, είναι ατυχής γιατί δίνει την εντύπωση ότι το Γ.Λ.Σ. δεν είναι τίποτε παραπάνω από ένα λογιστικό οδηγό, που αποβλέπει αποκλειστικά και μόνο σε μια τυποποιημένη λογιστική διαδικασία. Στην πραγματικότητα ένα επιστημονικά καταρτισμένο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο έχει πολύ βαθύτερους και ευρύτερους σκοπούς.

Δημιουργείται ένα ενιαίο περιβάλλον, κοινό για όλους τους ενδιαφερόμενους, στο λογιστικό τρόπο χειρισμού των συναλλαγών και στην απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διάρθρωσης. Καταργείται η "πολυγλωσσία" και οι επακόλουθες παρερμηνείες. Ακολουθούνται ομοιόμορφοι κανόνες αποτίμησης στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού και μέθοδοι απόσβεσης πάγιων στοιχείων με βάση τις παραδεκτές αρχές. Καθορίζονται ενιαίοι κανόνες κοστολόγησης, ενιαία ονοματολογία λογαριασμών και η συνδεσμολογία τους. Τέλος, καθιερώνεται ενιαίος τύπος για τις Οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται (Ισολογισμός, λογαριασμοί γεν. εκμετάλλευσης, Αποτελέσματα χρήσης, Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων). Οι άμεσα συναλλασσόμενοι με την οικονομική μονάδα, αποδέκτες των δημοσιευμένων καταστάσεων, διευκολύνονται στην κατανόησή τους και την ακριβή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας της μονάδας.

Παρακάτω παρουσιάζεται η επιγραμματική απεικόνιση των αλλαγών που επιφέρει η καθιέρωση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

- 1. Ενιαία Λογιστική ορολογία,**
- 2. Ενιαίοι κανόνες κοστολόγησης, αποτίμησης,**
- 3. Ενιαία ονοματολογία λογαριασμών,**
- 4. Συνδεσμολογία λογαριασμών,**
- 5. Ενιαίος τύπος οικονομικών καταστάσεων.**

1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Με το γενικό Λογιστικό Σχέδιο κατορθώνεται:

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

1.5 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ

Τα διάφορα λογιστικά σχέδια που εφαρμόζονται από τις επιχειρήσεις των διαφόρων χωρών, διακρίνονται σε:

α) Γενικά - Ειδικά ή Κλαδικά

Τα γενικά σχέδια είναι ίδια για όλους τους κλάδους της οικονομίας. Επομένως η διάρθρωσή τους, η κατάταξη των λογαριασμών και η μεταξύ τους - σύνδεση γίνονται κατά τέτοιο τρόπο ώστε να εξυπηρετούνται οι λογιστικές ανάγκες τόσο των επιχειρήσεων εμπορίας ή παραγωγής, (βιομηχανικές, βιοτεχνικές, εμπορικές επιχειρήσεις) όσο και εκείνων που παρέχουν υπηρεσίες (Τράπεζες κτλ.).

Τα ειδικά ή κλαδικά λογιστικά σχέδια είναι προορισμένα να εξυπηρετούν τις ιδιομορφίες και τις ειδικές ανάγκες επί μέρους τομέων και κλάδων της οικονομίας. Στην περίπτωση που υπάρχει και γενικό λογιστικό σχέδιο, τα ειδικά συνδέονται οργανικά μ' αυτό, ώστε να μην αναιρούν τη βασική επιδίωξη του γενικού σχεδίου, δηλ. τη λογιστική ομοιομορφία και την ενότητα των κανόνων για όλες τις επιχειρήσεις.

Συγκρίνοντας τα Γενικά Λογιστικά Σχέδια με τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια παρατηρούμε ότι τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια 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 Γενικά Λογιστικά Σχέδια. Είναι όμως μεγαλύτερου βάθους από τα Γενικά Λογιστικά Σχέδια, γιατί οι ιδιομορφίες του κλάδου απαιτούν μια βαθύτερη ανάπτυξη των λογαριασμών που προβλέπονται από το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια διαφέρουν από το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στα σημεία εκείνα που λόγω ιδιομορφίας του κλάδου δεν χρειάζονται ορισμένοι λογαριασμοί του γενικού λογιστικού σχεδίου αλλά κάποιοι άλλοι. Π.χ. στην δεύτερη ομάδα του γενικού λογιστικού σχεδίου μας έχουμε τα αποθέματα εμπορευμάτων, ετοίμων, Α & Β υλών και τις αγορές εμπορευμάτων, Α & Β υλών κτλ. Στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των ασφαλιστικών εταιριών, στην δεύτερη ομάδα επειδή οι επιχειρήσεις αυτές δεν χρησιμοποιούν τέτοιους λογαριασμούς, έχουμε άλλους λογαριασμούς.

Ειδικά ή κλαδικά λογιστικά σχέδια στην χώρα μας έχουμε:

- ❖ Των ασφαλιστικών επιχειρήσεων που είναι υποχρεωτικό από 1/1/85 και εγκρίθηκε με το Π.Δ. 148/12.4.1984
- ❖ Των τραπεζών που είναι υποχρεωτικό από 1/1/94 και εγκρίθηκε με το Π.Δ. 384/92 Των Δήμων.

β) Νομοθετημένα - Μη νομοθετημένα.

Νομοθετημένο λογιστικά σχέδια είναι το Γαλλικό, Γερμανικό, Ουγγρικό, το Ρωσικό, το Ισπανικό, το Ελληνικό κ.λ.π.. Τα παραπάνω νομοθετημένα λογιστικά σχέδια καταρτίσθηκαν είτε με κρατική μέριμνα και πρωτοβουλία, είτε με πρωτοβουλία επιστημονικών ή επαγγελματικών οργανώσεων, αλλά έχουν ψηφιστεί στην βουλή.

Υπάρχουν όμως και λογιστικά σχέδια τα οποία ισχύουν στα διάφορα κράτη αλλά δεν είναι όμως νομοθετημένα.

γ) Υποχρεωτικά - Προαιρετικά.

Επίσης ένα λογιστικό σχέδιο μπορεί να είναι υποχρεωτικής εφαρμογής ή προαιρετικό. Στην χώρα μας το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο είναι υποχρεωτικό για επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας από το 1990.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

2.1 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΝΟΜΙΑΣ

Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα:

- ❖ **Γενική Λογιστική**
- ❖ **Αναλυτική Λογιστική εκμετάλλευσης**
- ❖ **Λογαριασμοί Τάξεως**

Οι λογαριασμοί κάθε μέρους συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους αυτόνομα, χωρίς να υπάρχει η δυνατότητα σύνδεσης με λογαριασμούς άλλης ομάδας.

✓ **Γενική Λογιστική (ομάδες 1-8).**

Έχει ως σκοπό:

- την παρακολούθηση και καταγραφή των συναλλαγών με τους τρίτους
- τη συγκέντρωση των εσόδων-εξόδων κατά λειτουργία
- τον προσδιορισμό του αποτελέσματος
- την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- τον εσωτερικό έλεγχο
- την κατάρτιση δηλώσεων φορολογίας

✓ **Αναλυτική Λογιστική (ομάδα 9).**

Η Αναλυτική ή βιομηχανική Λογιστική επεξεργάζεται τους λογαριασμούς των ομάδων:

ομάδα 2 (αποθέματα)

ομάδα 6 (οργανικά έξοδα κατ' είδος)

ομάδα 7 (οργανικά έσοδα κατ' είδος)

ομάδα 8 (λογαριασμοί αποτελεσμάτων μόνο από 81-85)

Σκοπός της Αναλυτικής Λογιστικής είναι η εξαγωγή του κόστους παραγωγής και η παροχή πληροφοριών στη διοίκηση. Παρακολουθούνται οι ποσοτικές μεταβολές, οι μορφολογικές μετατροπές και οι πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για το σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους, τον προσδιορισμό των αναλυτικών και των συνολικών αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας και τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας του συνόλου της εκμετάλλευσης και των τμημάτων της.

✓ **Λογαριασμοί Τάξεως (ομάδα 0).**

Περιλαμβάνονται λογαριασμοί που παρέχουν πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, όπως αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, εγγυήσεις που λαμβάνονται ή παρέχονται και άλλα.

2.2 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ, ΕΞΟΔΩΝ - ΕΣΟΔΩΝ, ΣΤΟΥΣ ΟΙΚΕΙΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.

Οι λογαριασμοί των κατηγοριών αυτών δέχονται μόνο χρεωπιστώσεις και αντιλογισμούς. Εσωτερικές διακινήσεις, μεταφορές και οποιεσδήποτε αλλοιώσεις, που νοθεύουν τα πρωτογενή στοιχεία, απαγορεύονται στη Γενική Λογιστική. Οι λογαριασμοί των ομάδων 2,6,7 και 8 (81-85) λειτουργούν κατ' είδος και όχι κατά προορισμό. Τα μεταφορικά, που επιβαρύνουν την οικονομική μονάδα, θα καταχωριστούν στον οικείο λογαριασμό του Γ.Λ.Σ. και στην Αναλυτική Λογιστική θα γίνει ο μερισμός κατά προορισμό, για παράδειγμα έξοδα

διάθεσης εμπορευμάτων, έξοδα μεταφοράς διοικητικού προσωπικού κτλ.

2.3 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ.

Στο λογαριασμό Γενικής εκμετάλλευσης, που κινείται μόνο στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, για τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων μεταφέρονται:

- Τα αποθέματα αρχής
- Τα τελικά αποθέματα
- Οι αγορές
- ομάδα 2η
- Τα έξοδα
- ομάδα 6η
- Τα έσοδα
- ομάδα 7^η

Οι εμπορικές επιχειρήσεις στο τέλος της χρήσης διενεργούν πραγματική (εξωτερική) απογραφή των αποθεμάτων τους. Τα δεδομένα (υπόλοιπα) των λογαριασμών των ομάδων 2,6 και 7 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00, "Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης" και οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται. Στη συνέχεια, ο λογαριασμός 80.00 πιστώνεται με το κόστος της τελικής απογραφής των αποθεμάτων. Μετά την εγγραφή αυτή, ο λογαριασμός 80.00 δείχνει με το υπόλοιπό του το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης. Κατόπιν μεταφέρεται στο λογαριασμό 80.01, "Μικτά αποτελέσματα κέρδη ή ζημίες εκμετάλλευσης". Στην πίστωση του λογαριασμού 80.01 μεταφέρεται επίσης το κόστος των λειτουργιών:

- 1. Διοίκησης**
- 2. Ερευνών-ανάπτυξης**
- 3. Διάθεσης και**
- 4. Χρηματοδότησης**

με χρέωση του λογαριασμού 80.02, "έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων". Το κόστος των λειτουργιών αυτών (διοίκησης, ερευνών- ανάπτυξης, διάθεσης, χρηματοδότησης) λαμβάνεται από το εξωλογιστικά καταρτιζόμενο φύλλο μερισμού των οργανικών κατ' είδος των λογαριασμών της ομάδας 6 του Ε.Γ.Λ.Σ., με βάση το οποίο σχηματίζεται το κόστος των λειτουργιών διοίκησης, ερευνών-ανάπτυξης, διάθεσης, χρηματοδότησης. Στη χρέωση του λογαριασμού 80.01 μεταφέρονται επίσης τα δεδομένα των λογαριασμών 74,75,76.00, 76.01, 76.04, 76.02-76.98 και 78.5 του Ε.Γ.Λ.Σ., με πίστωση του λογαριασμού 80.03 "έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων". Μετά από αυτές τις εγγραφές θα έχουν σχηματιστεί εσωλογιστικά όλοι οι λογαριασμοί από τους οποίους καταρτίζεται ο λογαριασμός 86 "αποτελέσματα χρήσης" στη Γενική Λογιστική.

Οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών συνήθως δεν έχουν αποθέματα και στο τέλος της χρήσης μεταφέρουν τα υπόλοιπα των λογαριασμών οργανικών εξόδων κατ' είδος και οργανικών εσόδων κατ' είδος των ομάδων 6 και 7 του Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό Γενικής εκμετάλλευσης 80.00, για το σχηματισμό του λογαριασμού αυτού και τον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος εκμετάλλευσης.

Οι επιχειρήσεις του μεταποιητικού τομέα στο τέλος της χρήσης διενεργούν πραγματική (εξωτερική) απογραφή των αποθεμάτων τους και προσδιορίζουν εξωλογιστικά το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών τους, με την κατάρτιση φύλλου μερισμού των οργανικών εξόδων κατ' είδος, των λογαριασμών της ομάδας 6 του Ε.Γ.Λ.Σ. και των αποθεμάτων που αναλώθηκαν στη λειτουργία παραγωγής ή και στις

άλλες λειτουργίες. Με βάση το φύλλο μερισμού και τα δεδομένα απογραφών των αποθεμάτων, προσδιορίζεται εξωλογιστικά το ολικό πραγματικό κόστος παραγωγής και το μικτό και καθαρό αποτέλεσμα. Ο λογαριασμός εκμετάλλευσης 80.00 και ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσης καταρτίζονται με εσωλογιστικές εγγραφές

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ					
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ					
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ					
<u>Πάγιο Ενεργητικό</u>		<u>Αποθέματα</u>		<u>Απαιτήσεις και Διαθέσιμα</u>	
ΟΜΑΔΑ 1^η		ΟΜΑΔΑ 2^η		ΟΜΑΔΑ 3^η	
10	<u>Εδαφικές Εκτάσεις</u>	20	<u>Εμπορεύματα</u>	30	<u>Πελάτες</u>
11	<u>Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα</u>	21	<u>Προϊόντα Έτοιμα και Ημιτελή</u>	31	<u>Γραμμάτια Εισπρακτέα</u>
12	<u>Μηχ/τα - Τεχνικές Εγκ/σεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός</u>	22	<u>Υποπροϊόντα και Υπολείμματα</u>	32	<u>Παραγγελίες στο Εξωτερικό</u>
13	<u>Μεταφορικά Μέσα</u>	23	<u>Παραγωγή σε Εξέλιξη (Προϊόντα κ.λ.π. Στο στάδιο της κατεργασίας)</u>	33	<u>Χρεώστες Διάφοροι</u>
14	<u>Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός</u>	24	<u>Πρώτες και Βοηθητικές Υλεις - Υλικά Συσκευασίας</u>	34	<u>Χρεόγραφα</u>
15	<u>Ακίνητοποιήσεις υπό Εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσεως Πάγιων Στοιχείων</u>	25	<u>Αναλώσιμα Υλικά</u>	35	<u>Λογαριασμοί Διαχειρίσεως Προκαταβολών και Πιστώσεων</u>
16	<u>Ασώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως</u>	26	<u>Ανταλλακτικά Πάγιων Στοιχείων</u>	36	<u>Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού</u>
17	.....	27	.....	37	.....
18	<u>Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις</u>	28	<u>Είδη Συσκευασίας</u>	38	<u>Χρηματικά Διαθέσιμα</u>
19	<u>Πάγιο Ενεργητικό Υπ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)</u>	29	<u>Αποθεμ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)</u>	39	<u>Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)</u>

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ					
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ			ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ					
<u>Καθαρή θέση - Προβλέψεις - Μακρ/σμες Υποχρεώσεις</u>		<u>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u>		<u>Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος</u>	
ΟΜΑΔΑ 4^η		ΟΜΑΔΑ 5^η		ΟΜΑΔΑ 6^η	
40	<u>Κεφάλαιο</u>	50	<u>Προμηθευτές</u>	60	<u>Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού</u>
41	<u>Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεις</u>	51	<u>Γραμμάτια Πληρωτέα</u>	61	<u>Αμοιβές και Έξοδα Τρίτων</u>
42	<u>Αποτελέσματα εις Νέο</u>	52	<u>Τράπεζες - Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων</u>	62	<u>Παροχές Τρίτων</u>
43	<u>Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου</u>	53	<u>Πιστωτές Διάφοροι</u>	63	<u>Φόροι - Τέλη</u>
44	<u>Προβλέψεις</u>	54	<u>Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη</u>	64	<u>Διάφορα Έξοδα</u>
45	<u>Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u>	55	<u>Ασφαλιστικοί Οργανισμοί</u>	65	<u>Τόκοι και Συναφή Έξοδα</u>
46	.....	56	<u>Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού</u>	66	<u>Αποσβέσεις Πάγιων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος</u>
47	.....	57	.....	67	.....
48	<u>Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκαταστήματα</u>	58	<u>Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής</u>	68	<u>Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως</u>
49	<u>Προβλέψεις Μακρ. Υποχρ. Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Ομιλος λ/σμών)</u>	59	<u>Βραχ/σμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομιλος λ/σμών)</u>	69	<u>Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος Υπ/των ή άλλων Κέντρων (Ομιλος λ/σμών)</u>
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ			ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤ/ΣΕΩΣ		
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ	
<u>Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος</u>				<u>ΟΜΑΔΑ 9^η</u>	
ΟΜΑΔΑ 7^η		ΟΜΑΔΑ 8^η		ΟΜΑΔΑ 9^η	
70	<u>Πωλήσεις Εμπορευμάτων</u>	80	<u>Γενική Εκμετάλλευση</u>	90	<u>Διάμεσοι Αντικρουζόμενοι Λογαριασμοί</u>
71	<u>Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων και Ημιτελών</u>	81	<u>Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα</u>	91	<u>Ανακατάταξη Εξόδων - Αγορών και Εσόδων</u>
72	<u>Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού</u>	82	<u>Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων</u>	92	<u>Κέντρα (Θέσεις) Κόστους</u>
73	<u>Πωλήσεις Υπηρεσιών (Έσοδα από</u>	83	<u>Προβλέψεις για Έκτακτους</u>	93	<u>Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή</u>

	<u>Παροχή Υπηρεσιών)</u>		<u>Κινδύνους</u>		<u>σε Εξέλιξη)</u> <u>Αποθέματα</u>
74	<u>Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα Πωλήσεων</u>	84	<u>Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων</u>	94	
75	<u>Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών</u>	85	<u>Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος</u>	95	<u>Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος</u>
76	<u>Έσοδα Κεφαλαίων</u>	86	<u>Αποτελέσματα χρήσεως</u>	96	<u>Έσοδα - Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα</u>
77	<u>.....</u>	87	<u>.....</u>	97	<u>Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού</u>
78	<u>Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμ/σεως</u>	88	<u>Αποτελέσματα προς Διάθεση</u>	98	<u>Αναλυτικά Αποτελέσματα</u>
79	<u>Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)</u>	89	<u>Ισολογισμός</u>	99	<u>Εσωτερικές Διασυνδέσεις (Α' Λύση)</u>
				99	<u>Εσωτερικές Διασυνδέσεις (Β' Λύση)</u>
	Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 1, 2, και 3		xxxx		
	(-) Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 4 και 5		(-) xxxx		
	= Καθαρό κέρδος (+) ή καθαρή ζημία (-)		xxxx		Υπολ. Λ/86
	Σύνολο εσόδων ομάδας 7		xxxx		
	(-) 1. Σύνολο εξόδων ομάδας 6		xxx		
	2. Σύνολο ομάδας 2 μείον τελική Απογραφή		xxx	xxxx	
	Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως		xxxx		Υπολ. Λ/80
	(+) ή (-) Υπόλοιπα λογ. 81 - 85		xxxx		
	Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		xxxx		Υπολ. Λ/86

2.4 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.

Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης του παραστατικού (δικαιολογητικού). Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά (τιμολόγια, δελτία λιανικής πώλησης κτλ.) λογιστικοποιούνται τα έσοδα και τα έξοδα.

Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρίζονται τουλάχιστον τα παρακάτω στοιχεία:

1. Ο αύξων αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
2. Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή.

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

2.5 ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

Οι λογαριασμοί του Λογιστικού Σχεδίου κατατάσσονται σε 10 ομάδες από 0-9. Χρησιμοποιείται δεκαδικό και εκατονταδικό σύστημα αρίθμησης και επιτυγχάνεται:

- ♦ με τους μεν δεκαδικούς τυποποιημένη επαρκής ανάπτυξη,
- ♦ με τους δε εκατονταδικούς ευχερής ανάπτυξη μεγάλου πλήθους ομάδων (100), ικανών να καλύψουν κάθε ανάγκη.

Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της Γενικής Λογιστικής, η ομάδα 9 τις ανάγκες της Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των Λογαριασμών Τάξεως.

Οι 10 ομάδες του Ε.Γ.Λ.Σ. ακολουθούν την ομαδοποίηση του ισολογισμού ως προς την αρίθμηση. Αν παραθέσουμε τους λογαριασμούς του ενεργητικού ενός ισολογισμού, αυτοί είναι οι παρακάτω:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

- 1. Πάγια**
- 2. Αποθέματα**
- 3. Απαιτήσεις και Διαθέσιμα**

Οι λογαριασμοί του Παθητικού είναι:

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

- 4. Καθαρή θέση, Προβλέψεις, Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις**
- 5. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**

Οι λογαριασμοί των Αποτελεσμάτων χρήσης είναι:

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

- 6. Οργανικά έξοδα κατ' είδος,**
- 7. Οργανικά έσοδα κατ' είδος και**
- 8. Αποτελεσματικοί λογαριασμοί**

2.6. ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ.

Ακολουθώντας τη συνεχόμενη αρίθμηση του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, παίρνουν αρίθμηση οι 10 ομάδες του Λογιστικού Σχεδίου με τη σειρά των αριθμών από το 0 - 9, με παράλληλη μετάθεση του μηδέν στο τέλος. Έτσι, λαμβάνουμε τις ομάδες 10, 20, 30....90.

Οι ομάδες 10,20,30,40 και 50 είναι του ισολογισμού και μεταφέρουν τα υπόλοιπά τους στην επόμενη χρήση. Απ' αυτούς οι ομάδες 10-30 είναι του ενεργητικού και οι ομάδες 40, 50 του παθητικού.

Στις ομάδες 60,70 και 80 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των αποτελεσμάτων χρήσης, που κλείνουν στο τέλος της χρήσης για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος. Η ομάδα 90 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής. Η ομάδα μηδέν περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως.

2.6.1.Ανάπτυξη των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

Κάθε ομάδα μπορεί να αναπτυχθεί σε 10 το μέγιστο πρωτοβάθμιους λογαριασμούς. Δηλαδή λαμβάνουμε συνολικά 100 πρωτοβάθμιους λογαριασμούς (10 ομάδες επί 10 πρωτοβάθμιους). Για παράδειγμα, η ομάδα 3 αναλύεται στους πρωτοβάθμιους 30,31,32...39. Αντίστοιχα, οι δευτεροβάθμιοι αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους κτλ. ελεύθερα, σύμφωνα με τις απαιτήσεις της επιχείρησης.

Ο πρώτος αριθμός κάθε λογαριασμού δείχνει την ομάδα. Ο πρώτος και ο δεύτερος δείχνουν ποιος είναι ο πρωτοβάθμιος. Ο πρώτος μαζί με το δεύτερο και τον τρίτο και τον τέταρτο δείχνουν το δευτεροβάθμιο. Τέλος, ο πρώτος, ο δεύτερος, ο τρίτος, ο τέταρτος, ο

πέμπτος ο έκτος και ο έβδομος δείχνουν τον τριτοβάθμιο. Για παράδειγμα, στο λογαριασμό 30.00.001 το 3 δείχνει ότι ο λογαριασμός ανήκει στην ομάδα 3 (απαιτήσεις και διαθέσιμα). Ο 30 δείχνει τον πρωτοβάθμιο (πελάτες), ο 30.00 το δευτεροβάθμιο (πελάτες εσωτερικού) και ο 30.00.001 τον τριτοβάθμιο λογαριασμό (πελάτης Δήμου Σπ.)

2.6.2 Περιορισμοί στη χρήση και τη συμπλήρωση των λογαριασμών.

Οι πρωτοβάθμιοι, δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι λογαριασμοί, που φέρουν υπογράμμιση, είναι υποχρεωτικοί στη χρήση τους. Οι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση είναι προαιρετικοί. Οι προαιρετικοί δευτεροβάθμιοι χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της επιχείρησης, είτε ακολουθώντας την ανάπτυξη που προτείνει το Γ.Λ.Σ., είτε δημιουργώντας νέους λογαριασμούς για την κάλυψη των αναγκών της. Στη δεύτερη περίπτωση, τους νέους λογαριασμούς η επιχείρηση θα πρέπει να τους εντάξει στους κενούς λογαριασμούς που τελειώνουν σε 90-99.

Η χρήση των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων λογαριασμών από 1/1/1993 είναι υποχρεωτική. Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων σε τριτοβάθμιους μπορεί να γίνει σύμφωνα με τις ανάγκες της επιχείρησης. Για λόγους λογιστικής τυποποίησης σε εθνική κλίμακα και ομοιογένειας των στοιχείων συνίσταται η ανάπτυξη τριτοβάθμιων σύμφωνα με την κωδικοποίηση του Γ.Λ.Σ. Για την κάλυψη των αναγκών της η επιχείρηση μπορεί:

α. Να θέσει κάθετο ή τελεία μετά από τους κωδικούς των τριτοβάθμιων λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. και στη συνέχεια να προσθέσει τους δικούς της κωδικούς.

β. Να ακολουθήσει την κωδικοποίηση υ964 των τριτοβάθμιων λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. και να τους αναλύσει σε τεταρτοβάθμιους σύμφωνα με τις ανάγκες της, ακολουθώντας δική της κωδικοποίηση. (Εγκ. Υπ. Οικονομίας υπ' αριθμ. Λ.Σ. 2037/55834/14/7/93)

Οι κωδικοί αριθμοί των δευτεροβάθμιων λογαριασμών είναι με τέσσερα ψηφία. Δεν επιτρέπεται σε καμία περίπτωση η προσθήκη κανενός ψηφίου και η διαμόρφωση δευτεροβάθμιων με πέντε ή παραπάνω ψηφία.

Ακόμη, δεν είναι απαραίτητο να εκτυπώνονται στο ημερολόγιο οι πρωτοβάθμιοι και δευτεροβάθμιοι (κωδικοί, τίτλοι και ποσά), με την προϋπόθεση ότι εκτυπώνονται οι κωδικοί και τα λοιπά στοιχεία των λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας. Ο κωδικός του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικού) περιλαμβάνει και τους κωδικούς των λογαριασμών των προηγούμενων βαθμίδων (περιληπτικών). Συνεπώς, με την εκτύπωση στο ημερολόγιο του κωδικού του αναλυτικού τριτοβάθμιου λογαριασμού προσδιορίζονται συγχρόνως και οι περιληπτικοί στους οποίους ανήκει (πρωτοβάθμιος και δευτεροβάθμιος), αφού οι κωδικοί τους περιλαμβάνονται στον κωδικό του αναλυτικού (τριτοβάθμιου).

Οι κενοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του Γ.Λ.Σ. προορίζονται να καλύψουν ειδικές περιπτώσεις κλάδων επιχειρήσεων και δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται από μεμονωμένες επιχειρήσεις, οι ανάγκες των οποίων καλύπτονται από τους προβλεπόμενους λογαριασμούς. Οι κενοί λογαριασμοί 00, 17-87 μπορούν να (Σύμφωνα με την παράγρ.18.7 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) δεν απαιτείται η τήρηση βιβλίου κωδικής αρίθμησης για τους κωδικούς αριθμούς των λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. Το ίδιο ισχύει και για τους κωδικούς που χορηγούνται από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο (Ε.Σ.Υ.Λ.). (Εγκ. Υπ. Οικονομίας υπ'αριθμ. Λ.Σ. 2023/49744/Αρ.Γν. 153/8- 6-93) συμπληρωθούν μόνο κατόπιν αδείας του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.

Εξαιρούνται από τον παραπάνω περιορισμό:

- όλοι οι δευτεροβάθμιοι της ομάδας 2 (Αποθέματα) που μπορούν να αναπτυχθούν ελεύθερα,
- οι κενοί λογαριασμοί του λογαριασμού 30 (Πελάτες),
- οι κενοί και μη υπογραμμισμένοι (δηλ. προαιρετικοί) λογαριασμοί της ομάδας 7 (οργανικά έσοδα κατ' είδος), με την προϋπόθεση ότι θα γίνεται διάκριση των πωλήσεων σε πωλήσεις εσωτερικού και σε πωλήσεις εξωτερικού, και
- οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 52 (Τράπεζες, λογαριασμός βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων) που αναπτύσσονται κατά τράπεζα, σύμφωνα με τις απαιτήσεις της επιχείρησης.

Σε περίπτωση ύπαρξης υποκαταστημάτων στερούμενων λογιστικής αυτοτέλειας, μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι προαιρετικοί λογαριασμοί 09 και 19-99. Με τη χρήση αυτών των ομίλων λογαριασμών δημιουργούνται νέοι λογαριασμοί με τριψήφιους πρωτοβάθμιους, παρεμβάλλοντας το 9 ανάμεσα στα δύο ψηφία. Δηλαδή:
η ομάδα 10 γίνεται 190
η ομάδα 20 γίνεται 290 κτλ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΑΝΑΛΥΣΗ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ

(Ομάδες 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, και 10)

3.1 ΟΜΑΔΑ 1^η

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα – Οικόπεδα

10.01 Ορυχεία

10.01 Μεταλλεία

10.03 Λατομεία

10.04 Αγροί

10.05 Φυτείες

10.06 Δάση

10.10 Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός εκμετάλλευσης

10.11 Ορυχεία εκτός εκμετάλλευσης

10.12 Μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης

10.13 Λατομεία εκτός εκμετάλλευσης

10.14 Αγροί εκτός εκμετάλλευσης

10.15 Φυτείες εκτός εκμετάλλευσης

10.16 Δάση εκτός εκμετάλλευσης

10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

10.99.00.01 Αποσβεσμένα ορυχεία

02 Αποσβεσμένα μεταλλεία

03 Αποσβεσμένα λατομεία

05 Αποσβεσμένες φυτείες

06 Αποσβεσμένα δάση

11 Αποσβεσμένα ορυχεία εκτός εκμετάλλευσης

12 Αποσβεσμένα μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης

13 Αποσβεσμένα λατομεία εκτός εκμετάλλευσης

15 Αποσβεσμένες φυτείες εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβεσμένα δάση εκτός εκμετάλλευσης

Ο λογ/σμός 10 «Εδαφικές Εκτάσεις» είναι τα γήπεδα, οικόπεδα, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, αγροί, φυτείες, δάση και γενικά κάθε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα.

Ο λογ/σμός αυτός χρεώνεται με την αξία που αναγράφει το συμβόλαιο αγοράς (Ν. 2190/1920 άρθρο). Η αξία αγοράς προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης που γίνονται μετά την αγορά π.χ. με την διαμόρφωση των γηπέδων, με την ισοπέδωση κλπ.

Τα συμβολαιογραφικά έξοδα, οι φόροι μεταβίβασης, τα μεσιτικά έξοδα, οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων καταχωρούνται στη χρέωση του λογ. 16.14 «Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεως» τα οποία είτε αποσβένονται εφάπαξ μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης, είτε αποσβένονται τμηματικά και ισόποσα μέσα σε 5 έτη κατά την επιθυμία της επιχείρησης.

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται σε εκείνες απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής, όπως π.χ οικόπεδα γήπεδα και σε εκείνες που η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους είναι περιορισμένη και για το λόγο αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα, όπως π.χ μεταλλεία, λατομεία.

Από τις εδαφικές εκτάσεις δεν αποσβένονται τα γήπεδα – οικόπεδα και οι αγροί διότι *δεν φθείρονται*. Σε ειδικές περιπτώσεις που υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξίωσης ή υποτίμησης, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη που καταχωρείται στη χρέωση του λογ. 83.10 και στην πίστωση του λογ. 44.10.

Οι λογ/σμοί **10.10 – 10.16** παρακολουθούν τις εδαφικές εκτάσεις που δεν χρησιμοποιούνται, ούτε παραγωγικά ούτε και για παρεπόμενες ασχολίες της επιχείρησης.

Όταν πωλείται ένα οικόπεδο Πιστώνεται ο οικείος λογ/σμός της εδαφικής έκτασης με την αξία πώλησης και με την τυχόν πρόβλεψη του λογ. **16.14**. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μεταφέρεται στο λογ. **81.02.00** " ζημιές...." η στο λογ. **81.03.00** " κέρδη...." ανάλογα.

11 ΚΤΙΡΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

11.00 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων

11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

11.02 Λοιπά τεχνικά έργα

11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις κτιρίων

11.07 Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων

11.14 Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης

11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός

εκμετάλλευσης.

11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμετάλλευσης

11.17 Υποκείμενες σε απόσβ. διαμορφώσεις γηπέδων εκτός

εκμετάλλευσης.

11.21 Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός

εκμετάλλευσης.

11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

εκτός εκμετάλλευσης

11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων

εκτός

11.99 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων– τεχνικά έργα

11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων

11.99.01 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

02 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα

03 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων

07 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

08 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

09 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

10 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων

14 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης

15 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμετάλλευσης

17 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης

21 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

22 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

23 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

24 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

Ο λογ/σμός 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά Έργα» απεικονίζει την αξία των βιομηχανοστασίων, των κτιριακών εγκαταστάσεων (πχ. Θέρμανσης, ηλεκτρολογικών, υδραυλικών,

μηχανολογικών, τηλεπικοινωνιακών, αποχέτευσης κλπ.) και την αξία των τεχνικών έργων που αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση της επιχείρησης (πχ. Δρόμοι, πλατείες κλπ.). Ο λογ/σμός αυτός χρεώνεται με την αξία αγοράς ή κατασκευής τους και προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών, καθώς και των βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά. Αποσβένονται στο τέλος κάθε έτους σύμφωνα με τα νόμιμα ποσοστά αποσβέσεων και θα πρέπει να χωρίζεται η αξία του οικοπέδου από την αξία του κτίσματος γιατί μόνο το κτίσμα υπόκειται σε απόσβεση.

Οι φόροι μεταβίβασης, τα συμβολαιογραφικά, τα μεσιτικά και λοιπά έξοδα κτήσης τους παρακολουθούνται με το λογ/σμό **16.14** «έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων» και μεταφέρονται όλα τα αποτελέσματα τη χρήσης μέσα στην οποία πραγματοποιούνται ή αποσβένονται σε 5 έτη, ισόποσα.

Στους λογ/σμούς **11.07 -11.10** παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα ή έξοδα που γίνονται σε ακίνητα τρίτων, όταν η επιχείρηση έχει δικαίωμα να τα χρησιμοποιήσει για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά την πάροδο του οποίου τα εν λόγω έργα (κτίρια κλπ.) περιέχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Τα παραπάνω κτίρια, έργα και έξοδα αποσβένονται ανάλογα με τον χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησής τους με τον περιορισμό ότι η ετήσια απόσβεση δεν θα πρέπει να είναι μικρότερη από εκείνη των ομοειδών ιδιοκτητών παγίων στοιχείων. Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής των παραπάνω στοιχείων δεν παρακολουθούνται με τον λογ/σμό 11 αλλά με τους αντίστοιχους λογαριασμούς δαπανών της κάθε χρήσης. Οι δαπάνες βελτίωσης και προσθηκών σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα μέσα στις χρήσεις που διαρκεί η μίσθωση, με τον όρο ότι ο συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με βάση το χρόνο χρησιμοποίησής του ακινήτου δεν θα πρέπει να είναι μικρότερος από τον συντελεστή που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιόκτητα πάγια στοιχεία.

Στους λογ/σμούς **11.14 – 11.17** και **11.21 – 11.24**

παρακολουθούνται τα κτίρια που βρίσκονται σε αδράνεια δηλ. δεν χρησιμοποιούνται ούτε παραγωγικά αλλά ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της.

Όταν πωλείται ένα ακίνητο πιστώνεται ο οικείος λογ/σμός του κτιρίου με την αξία πώλησης και χρεώνεται με τα έξοδα πώλησης του. Στη συνέχεια, υπολογίζονται οι αποσβέσεις της ίδιας χρήσης μέχρι την ημέρα της πώλησης και με το ποσό αυτό χρεώνεται ο λογ/σμός **66.01..** και πιστώνεται ο λογ/σμός **11.99...** Μετά από αυτό, χρεώνεται ο λογ/σμός **11.99..** με το συνολικό ποσό των αποσβέσεων του κτιρίου που πωλείται και πιστώνεται ο οικείος λογ/σμός του κτιρίου. Η διαφορά που προκύπτει από την εξίσωση του οικείου λογ/σμού του κτιρίου που πωλείται μεταφέρεται στο λογ/σμό **81.02.00** "ζημιές..." ή στο λογ/σμό **81.03.00** "κέρδη..." ανάλογα.

Σε περίπτωση κατεδάφισης του κτιρίου, που δεν έχει αποσβεστεί ολοκληρωτικά, η αναπόσβεστη αξία του μεταφέρεται στη χρέωση του λογ. **16.19** «λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης» που αποσβένονται ή σε μια χρήση ή τμηματικά και ισόποσα μέσα σε 5 έτη και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. Τα έξοδα κατεδάφισης παλαιού κτιρίου καταχωρούνται στο λογ/σμό **11.03** «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων» και υπόκεινται σε απόσβεση. Αν όμως επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου τότε τα έξοδα αυτά όπως και οι τυχόν αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε μισθωτές του παλιού κτιρίου που κατεδαφίζεται προσαυξάνουν το κόστος ανέγερσης του νέου κτιρίου.

**12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ
ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ**

12.00 Μηχανήματα

12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις

12.02 Φορητά μηχανήματα χεριού

12.03 Εργαλεία

12.04 Καλούπια – Ιδιοσκευές

12.05 Μηχανολογικά όργανα

12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων

12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων

12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων

12.10 Μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης

12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης

12.12 Φορητά μηχανήματα χεριού εκτός εκμετάλλευσης

12.13 Εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης

12.14 Καλούπια – Ιδιοσκευές εκτός εκμετάλλευσης

12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης

12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης

12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

**12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός
εκμετάλλευσης**

**12.19 Λοιπός μηχαν/κός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός
εκμετάλλευσης**

12.90 Μηχαν/τα & λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση

**12.99 Αποσβεσμ. μηχανήμ.– τεχν.εγκαταστ. – λοιπός
μηχανολ. εξοπλισμός**

12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα

01 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις

02 Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα "χειρός"

- 03 Αποσβεσμένα εργαλεία
- 04 Αποσβεσμένα καλούπια – ιδιοσκευές
- 05 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα
- 06 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 07 Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
- 09 Αποσβεσμένος λοιπός μηχαν. εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
- 10 Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης
- 11 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης
- 12 Αποσβεσμένα φορητά . "χειρός" εκτός εκμετάλλευσης
- 13 Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης
- 14 Αποσβεσμένα καλούπια – ιδιοσκευές εκτός εκμετάλλευσης
- 15 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης
- 16 Αποσβεσμένος λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός εκτός εκμετάλ.
- 17 Αποσβεσμένα μηχ/τα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 18 Αποσβες. τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 19 Αποσβεσμένος λοιπός μηχαν. εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

Ο λογ/σμός 12 «Μηχανήματα – Τεχνολογικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» απεικονίζει την αξία: α) των μεγάλων μηχανημάτων της επιχείρησης που αποτελούν τον κορμό της

λειτουργίας της λειτουργίας της και είναι συνήθως "εμπειρηγμένα" στο έδαφος και β) των κινητών μηχανημάτων και εργαλείων.

Ειδικότερα με τον λογ/σμό **12.00 «Μηχανήματα»** παρακολουθείται η αξία των διαφόρων μηχανολογικών κατασκευών μόνιμα εγκατεστημένων ή φορητών, οι οποίες, χρησιμεύουν στην επιχείρηση για να αποσπούν από την φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υπηρεσίες που αποτελούν υλικά αγαθά ή να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητας της.

Με τον λογ/σμό **12.01 «Τεχνικές εγκαταστάσεις»**, γενικά τεχνολογικές διευθετήσεις, που γίνονται για την μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και την σύνδεση τους στο παραγωγικό κύκλωμα. Στην κατηγορία των τεχνολογικών κατασκευών περιλαμβάνονται και οι κάθε είδους εγκαταστάσεις της επιχείρησης, οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα έχουν σχέση με το παραγωγικό και γενικά με το λειτουργικό κύκλωμά της (π.χ. εγκαταστάσεις θερμάνσεως, υδραυλικές, τηλεφωνικές εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικές δεξαμενές).

Στο λογ. **12.02 «Φορητά μηχανήματα χειρός»** είναι φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από την ζωή των μηχανημάτων.

Στο λογ. **12.03 «Εργαλεία»** παρακολουθούνται τα μηχανολογικά και άλλης φύσης αντικείμενα που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Όσα έχουν ζωή μικρότερη του έτους και αποσβένονται εντός της χρήσης παρακολουθούνται στον λογ. του πρωτοβάθμιου 25 «αναλώσιμα αγαθά» των αποθεμάτων **25.00 «Μικρά εργαλεία»**.

Στο λογ. **12.04 «Καλούπια και ιδιοσυσκευές»** είναι μηχανολογικές και άλλης φύσεως κατασκευές (καλούπια, οι μήτρες, οι κεφαλές, τα κλισέ κλπ.) οι οποίες προσαρμόζονται στα καθ'αυτό μηχανήματα που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων, αποχωρίζονται από αυτά μετά την εκτέλεση του

συγκεκριμένου έργου και παραμένουν σε αδράνεια μέχρι να επαναχρησιμοποιηθούν. Τα καλούπια για την παραγωγή προϊόντων αποσβένονται εξολοκλήρου κατά τη χρήση μέσα στην οποία αγοράστηκαν και χρησιμοποιήθηκαν.

Τα όργανα μέτρησης, πειραματικών ή ελέγχων μπαίνουν στο **λογ. 12.05 «Διάφορα μηχανολογικά όργανα»**. Ο μηχανολογικός εξοπλισμός που δεν ανήκει στις κατηγορίες 12.00-12.05 καταχωρείται στον **λογ. 12.06 «Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»**.

Στους **λογ. 12.07, 12.08, και 12.09** παρακολουθούνται τα μηχανήματα κλπ. που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων και που μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου, περιέχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Αυτά αποσβένονται ανάλογα με το χρόνο που συμφωνήθηκε να χρησιμοποιηθούν και με τον περιορισμό φυσικά η ετήσια απόσβεση να μην είναι μικρότερη από εκείνη των ομοειδών ιδιοκτητών παγίων στοιχείων.

Στους λογ. 12.10 – 12.19 παρακολουθούνται τα μηχανήματα κλπ. που δεν χρησιμοποιούνται, ούτε παραγωγικά, αλλά ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της επιχείρησης. Επίσης, στους ίδιους κωδικούς μπαίνουν και τα μηχανήματα που θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμετάλλευσης είτε αυτά έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε απεικονίζονται με 1 δραχμή το καθένα γιατί οι αποσβέσεις τους μεταφέρθηκαν στα αντίστοιχα μηχανήματα και εξισώθηκαν, είτε με την αξία κτήσης τους, όταν αυτά δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί. Αντίθετα, τα μηχανήματα που έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί αλλά χρησιμοποιούνται όμως στην επιχείρηση παραγωγικά παρακολουθούνται με 1 δραχμή στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς των κωδ. **12.00 – 12.09**.

Τα κιβώτια, οι σάκοι και τα διάφορα άλλα μέσα που χρησιμοποιούν για την συσκευασία οι λαχανέμποροι κλπ. Θεωρούνται εργαλεία, που μπορούν να αποσβεστούν και σε μια χρήση. Τα

ωρολόγια που χτυπούν τις κάρτες οι εργάτες στα εργοστάσια θεωρούνται εργαλεία.

Ο λογ. 12 χρεώνεται: α) με την αξία αγοράς τους καθώς και με ειδικά έξοδα αγοράς, μεταφοράς και εγκατάστασης, και β) με την αξία των τυχών επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων.

Αποσβένεται στο τέλος κάθε έτους με ποσοστά που καθορίζονται από τον νόμο. Οι αποσβέσεις θα πρέπει να υπολογίζονται μόνο για το χρονικό διάστημα που τα μηχανήματα βρίσκονται σε λειτουργία. Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής μηχανημάτων μεταφέρονται στους λογ/σμούς δαπανών της κάθε χρήσης και δεν προσυξάνουν την αξία μηχανημάτων.

Όταν πωλείται ένα μηχανήμα, πιστώνεται ο οικείος λογ/σμός του μηχανήματος με την αξία πώλησης και χρεώνεται με τα έξοδα πώλησης του. Στη συνέχεια, υπολογίζονται οι αποσβέσεις της ίδιας χρήσης μέχρι την ημέρα της πώλησης και με το ποσό αυτό **χρεώνεται ο λογ. 66.02..** και πιστώνεται ο λογ. **12.99..** Μετά από αυτό χρεώνεται ο λογ/σμός 12.99.. με όλο το ποσό των αποσβέσεων του μηχανήματος που πωλείται και πιστώνεται ο οικείος λογ/σμός του μηχανήματος. Η διαφορά που προκύπτει από την εξίσωση του οικείου λογ/σμού του μηχανήματος, μεταφέρεται στο λογ. **81.02.02** "ζημιές..." ή στο λογ. **81.03.02** "κέρδη..." ανάλογα.

Σε περίπτωση αχρήστευσης ή καταστροφής του μηχανήματος κλπ. Η αναπόσβεστη αξία μεταφέρεται στο λογ. **81.02.99** "λοιπές έκτακτες ζημιές". Για να αναγνωρισθεί ως δαπάνη η φθορά ή η καταστροφή ενός μηχανήματος θα πρέπει να οφείλεται στη λειτουργική δράση του παγίου ή να οφείλεται στη φθορά από το χρόνο. Επίσης η απώλεια π.χ. από κλοπή ενός μηχανήματος ή άλλου παγίου για να αναγνωρισθεί ως δαπάνη και να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα, θα πρέπει να οφείλεται σε γεγονός που δεν χαρακτηρίζεται ότι προέρχεται από αδιαφορία ή από κακή ενέργεια του επιχειρηματία.

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία

13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσης

13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα

13.04 Πλωτά μέσα

13.05 Εναέρια μέσα

13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών

13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς

13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμετάλλευσης

13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμετάλλευσης

13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης

13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμετάλλευσης

13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμετάλλευσης

13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμετάλλευσης

13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης

13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση

13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς

13.99.00 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

01 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

02 Αποσβεσμένα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσης

03 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα

04 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα

05 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα

06 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών

09 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς

10 Αποσβεσ. αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμετάλλευσης

11 Αποσβεσ. λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμετάλλευσης

12 Αποσβεσ. αυτοκίνητα φορτηγά – ρυμούλκες – ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης

13 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμετάλλευσης

14 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμετάλλευσης

15 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης

19 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

Στο λογ/σμό 13 παρακολουθούνται τα κάθε είδους οχήματα με τα οποία η επιχείρηση διενεργεί μεταφορές και κινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της, είτε μέσα σε χώρους της επιχείρησης, είτε έξω από αυτούς. Διευκρινίζεται ότι στον λογ. 13.06 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών» παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιούνται για τις μεταφορές εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης, τα οποία κατά κανόνα είναι χωρίς αριθμό κυκλοφορίας.

Για τυχόν συντηρήσεις τους ή αντικαταστάσεις εξαρτημάτων τους χρεώνεται ο αντίστοιχος λογ/σμός δαπανών χρήσης. Γίνονται αποσβέσεις των μεταφορικών μέσων στο τέλος κάθε χρήσης με ποσοστά που καθορίζονται από το νόμο. Όταν η επιχείρηση αγοράζει μια μηχανή για το αυτοκίνητο της, τότε αυτό θεωρείται βελτίωση και προσαυξάνει την αξία του αυτοκινήτου, ενώ όταν αγοράζει λάστιχα για τις ρόδες αυτοκινήτων θεωρούνται ανταλλακτικά και πάνε στο λογ. 62.07.04

Από τις αποσβέσεις, τα τέλη κυκλοφορίας, τα ασφάλιστρα, τα διόδια, τα σέρβις, τα καύσιμα, από τις επισκευές κλπ., που βαρύνουν το συγκεκριμένο ιδιόκτητο επιβατικό αυτοκίνητο της επιχείρησης,

αναγνωρίζονται ως δαπάνη, το 60% αυτών, αν το αυτοκίνητο αυτό έχει κυλινδρισμό μέχρι 1400 κ.ε. και το 25% μόνο, αν έχει κυλινδρισμό μεγαλύτερο από 1400 κ.ε. και το υπόλοιπο προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης ως λογιστική διαφορά για να φορολογηθεί.

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

14.00 Έπιπλα

14.01 Σκεύη

14.02 Μηχανές γραφείων

14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα

14.04 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς

14.05 Επιστημονικά όργανα

14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση

14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών

14.09 Λοιπός εξοπλισμός .

14.10 Έπιπλα εκτός εκμετάλλευσης

14.11 Σκεύη εκτός εκμετάλλευσης

14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμετάλλευσης

14.13 Ηλεκτρ. υπολογιστές & ηλεκτρ. συγκροτήματα εκτός εκμεταλ.

14.14 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης

14.16 Ζώα για πάγια εκτός εκμετάλλευσης

14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης

14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης

14.90 Έπιπλα και σκεύη στον ΟΔΔΥ για εκποίηση

14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός

14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα

- 01 Αποσβεσμένα σκεύη
- 02 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων
- 03 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογ. και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά συγκροτήματα
- 04 Αποσβεσμένα μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς
- 05 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα
- 06 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση
- 08 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
- 09 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
- 10 Αποσβεσμένα έπιπλα εκτός εκμετάλλευσης
- 11 Αποσβεσμένα σκεύη εκτός εκμετάλλευσης
- 12 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων εκτός εκμετάλλευσης
- 13 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογ. και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμετάλλευσης
- 14 Αποσβεσμ. μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμεταλ.
- 15 Αποσβεσ. επιστημονικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης
- 16 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλ. εκτός εκμετάλ.
- 18 Αποσβεσ. εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετ.
- 19 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης

Ο πρωτοβάθμιος λογ/σμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός» απεικονίζει την αξία των κινητών περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν στην επιχείρηση.

Ειδικότερα, στον **λογ/σμό 14.01** παρακολουθούνται αποχωριζόμενα έπιπλα τα οποία προορίζονται για την συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων που χρησιμοποιούνται από τους εργαζόμενους στους χώρους αυτούς. Τα σκεύη στα οποία περιλαμβάνονται τα διάφορα είδη εστίασεως τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων, κυλικείων, εστιατορίων

κλπ.(π.χ. ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρονικοί φούρνοι, σκεύη κουζίνας κλπ). περιλαμβάνονται στο **λογ. 40.01**.

Στο **14.02** παρακολουθούνται οι λογιστικές μηχανές, οι αριθμομηχανές και οι γραφομηχανές.

Στο **λογ/σμό 14.03** παρακολουθούνται οι διερευνητές, οι ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, οι ηλεκτρονικές οθόνες, οι διατρητικές μηχανές, Η/Υ κλπ.

Στο **λογ/σμό 14.04** παρακολουθούνται τα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εφ' όσον έχουν ζωή μεγαλύτερη του ενός έτους (δεξαμενές, τα δοχεία, τα σιλό, τα κοντέινερ, οι πλακέτες κλπ).

Στο **λογ/σμό 14.05** παρακολουθούνται οι αντιδραστήρες, οι αποστακτήρες, οι ζυγοί ακριβείας, διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος, οι συσκευές δημιουργίας κενού κλπ.

Στο **λογ/σμό 14.06** παρακολουθούνται τα ζώα που αγοράζονται από τις κτηνοτροφικές και γεωργικές επιχειρήσεις με σκοπό την πάγια εκμετάλλευση, δηλαδή για να παίρνουν το γάλα , τα αρνιά ή τα μοσχάρια κτλ.

Οι τηλεφωνικές συσκευές είτε είναι φορητές, είτε είναι εγκατεστημένες, οι συσκευές τελετέξ, fax κλπ. παρακολουθούνται από τον **λογ. 14.08**.

Όλα τα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν μεν στα έπιπλα αλλά δεν εντάσσονται στους λογ. 14.00-14.08, δεν υπόκεινται σε απόσβεση, κατατάσσονται στον **14.09(π.χ πίνακες ζωγραφικής)** καθώς και οι φωτεινές επιγραφές μέσω των οποίων προβάλλεται η επιχείρηση και τα προϊόντα της είναι έπιπλα αλλά αποσβένονται ανάλογα με τον ωφέλιμο χρόνο ζωής τους. Τα έξοδα όμως συντήρησης και λειτουργίας των φωτεινών επιγραφών καταχωρούνται στο λογ. **64.02.04** και τα ενοίκια που καταβάλλονται για την εγκατάσταση και τη λειτουργία των φωτεινών επιγραφών καταχωρούνται στο λογ. **62.04.08**.

Στους **λογ/σμούς 14.10 – 14.19** παρακολουθούνται τα έπιπλα της επιχείρησης που δε χρησιμοποιούνται ούτε παραγωγικά, αλλά ούτε και

για τις παρεπόμενες ασχολίες της. Επίσης στους ίδιους λογ/σμούς πάνε τα έπιπλα που θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμετάλλευσης είτε αυτά έχουν αποσβεστεί ολοκληρωτικά και παρακολουθούνται με ένα ευρώ, είτε με την αξία κτήσης τους, όταν αυτά δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί. Αντίθετα, τα έπιπλα που έχουν αποσβεστεί ολοκληρωτικά, αλλά χρησιμοποιούνται όμως παραγωγικά από την επιχείρηση, παρακολουθούνται με 1 ευρώ στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς των **κωδ. 14.00 – 14.09**.

Στους οικείους υπολογ/σμούς του 14 καταχωρείται η αξία αγοράς, καθώς επίσης και τα ειδικά έξοδα μεταφοράς, εγκατάστασης, σύνδεσης κλπ. Μέχρις ότου καταστούν κατάλληλα τα έπιπλα για χρήση.

Όταν πωλείται ένα έπιπλο, πιστώνεται ο λογ/σμός με την αξία πώλησης. Επίσης υπολογίζονται αποσβέσεις μέχρι την ημέρα της πώλησης, με τις οποίες πιστώνεται ο ίδιος λογ/σμός. Ο ίδιος λογ/σμός χρεώνεται με τα έξοδα της πώλησης. Το αποτέλεσμα μεταφέρεται στο λογ/σμό **81.02.04** ή στο λογ. **81.03.04** ανάλογα.

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΗΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

15.01 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα υπό Εκτέλεση

15.02 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση

15.03 Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός

μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.09 Προκαταβολές κτήσης παγίων στοιχείων

Ο λογ/σμός **15** απεικονίζει την αξία των ποσών που έχουν διατεθεί για την μέχρι στιγμής κατασκευή ενός παγίου περιουσιακού

στοιχείου. Χρεώνεται στο τέλος της χρήσης με το κόστος παραγωγής του παγίου περιουσιακού στοιχείου και **πιστώνεται ο λογ. 78.00** με το ίδιο ποσό. Αναλυτικότερα: Όταν το πάγιο στοιχείο κατασκευάζεται από την ίδια επιχείρηση τότε, κατά τη διάρκεια της χρήσης, με τα έξοδα που πραγματοποιούνται **χρεώνονται** οι λογ/σμοί της ομάδας **6** και πιστώνεται ο λογ.38.κλπ. Στο τέλος του έτους, ο λογιστής της επιχείρησης προσδιορίζει ο κόστος του παγίου στοιχείου που ιδιοκατασκευάστηκε μέχρι τη στιγμή αυτή με βάση τους κανόνες της κοστολόγησης. Στη συνέχεια, με το κόστος αυτό του **ιδιοκατασκευαζόμενου παγίου** στοιχείου **χρεώνεται ο λογ. 15** με **πίστωση** του λογ/σμού **78.00** " Ιδιοαπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων ". Αν η κατασκευή του παγίου αυτού στοιχείου ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση που άρχισε η κατασκευή του, τότε είναι δυνατό να χρεωθεί απευθείας ο αντίστοιχος υπολογαριασμός των 11-14 ή 16 με **πίστωση** του λογ. **78.00**. Αν η κατασκευή του παγίου στοιχείου έχει ολοκληρωθεί μέχρι τέλους της χρήσης, τότε πιστώνεται ο λογ/σμός **15** και χρεώνονται οι λογ/σμοί **11-14** ή **16** αναλόγως του παγίου στοιχείου με το ίδιο ποσό. Από την έναρξη του επομένου έτους αρχίζει ο υπολογισμός των αποσβέσεων για τα νέα αυτά κτίσματα. Αν όμως η κατασκευή δεν έχει ολοκληρωθεί μέχρι τέλους χρήσης, τότε ο λογ/σμός **15** παραμένει **χρεωμένος** με την αξία που έχει το υπό κατασκευή πάγιο στοιχείο μέχρι αυτή τη στιγμή και κατά το νέο έτος, αφού ολοκληρωθεί η κατασκευή του, μεταφέρεται στους λογ. **11-14** ή **16** ανάλογα.

Στο λογ/σμό 15.09 καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνει η επιχείρηση σε εργολάβους για την ανέγερση κτισμάτων της. Σε τακτά χρονικά διαστήματα και το αργότερο μέχρι τέλους του έτους, γίνονται επιμετρήσεις και εκδίδει ο εργολάβος τιμολόγιο για τις εργασίες του και για τα υλικά του που χρησιμοποίησε, οπότε πιστώνεται ο λογ. 15.09 και χρεώνονται οι άλλοι υπολογαριασμοί του λογ. 15 ή των λογ. 11- 14 και 16 ή των λογ/σμών των δαπανών κλπ.. ανάλογα. Ο λογ. 15 και τα

χρεωστικά υπόλοιπα των λογ/σμών 32.00 και 50.08 εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ένα ενιαίο κονδύλι.

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

16.00 Υπεραξία επιχείρησης

16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας

16.01.00 Διπλώματα ευρεσιτεχνίας

01 Άδειες παραγωγής και εκμετάλλευσης

02 Σήματα

03 Μέθοδοι

04 Πρότυπα

05 Σχέδια

16.02 Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων- μεταλλείων – λατομείων

16.03 Λοιπές παραχωρήσεις

16.04 Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων

16.05 Λοιπά δικαιώματα

16.10 Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης

16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων

16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών

16.13 Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων

16.14 Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων

16.15 Συναλλαγμ. διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων

16.16 Διάφορες έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών

16.17 Έξοδα αναδιοργάνωσης

- 16.17.00 Λογισμικά προγράμματα Η/Υ**
- 16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου**
- 16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης**
- 16.90 Έξοδα μετεγκατάστασης της επιχείρησης**
- 16.98 Προκαταβολές κτήσης ασωμάτων ακινητοποιήσεως και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς απόσβεσης**
- 16.99.00 Αποσβεσμένη υπεραξία επιχείρησης**
 - 01 Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας**
 - 02 Αποσβεσμένα δικαιώματα εκμετάλλ. ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων.**
 - 03 Αποσβεσμένες λοιπές παραχωρήσεις**
 - 04 Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσης παγίων στοιχείων**
 - 05 Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα**
 - 10 Αποσβεσμένα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης**
 - 11 Αποσβεσμ. έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων**
 - 12 Αποσβεσμένα έξοδα λοιπών ερευνών**
 - 13 Αποσβεσμένα έξοδα αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων**
 - 14 Αποσβεσμένα έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων**
 - 16 Αποσβεσμένες διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών**
 - 17 Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργάνωσης**
 - 18 Αποσβεσμένοι τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου**
 - 19 Αποσβεσμένα λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης**

Ο λογ/σμός 16 περιλαμβάνει ασώματες ακινητοποιήσεις δηλαδή τα άυλα περιουσιακά στοιχεία (π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, πνευματική ιδιοκτησία, φήμη και πελατεία, σήματα, καλή οργάνωση κλπ.) και τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης, δηλαδή εκείνα που απαιτούνται για να ιδρυθεί και να οργανωθεί αρχικά μια επιχείρηση.

Ονομάζονται δε έξοδα πολυετούς απόσβεσης διότι επιτρέπει ο νόμος να αποσβεσθούν σε χρονικά διάστημα πολλών ετών.

Ο λογ/σμός 16 χρεώνεται με την αξία αγοράς ενός άυλου παγίου στοιχείου ή με την αξία εκτίμησης τους. Ειδικότερα:

Στο λογ/σμό 16.00 καταχωρείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης επιχείρησης.

Στο λογ/σμό 16.10 παρακολουθούνται τα έξοδα σύνταξης και δημοσίευσης του καταστατικού της επιχείρησης, τα έξοδα δημοσίας προβολής της ίδρυσης, της κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου, της εκπόνησης τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών καθώς και τα έξοδα διοίκησης που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμετάλλευσης.

Στον ίδιο λογ/σμό πάνε και τα παρόμοια έξοδα που δημιουργούνται μεταγενέστερα για την επέκταση της δραστηριότητας της επιχείρησης.

Τέτοια έξοδα είναι τα συμβολαιογραφικά, τα έξοδα δικηγόρων, οι διάφοροι φόροι, τα έξοδα των οργανωτών λογιστών, τα έξοδα μελετών, τα έξοδα ερευνών κλπ.

Τα έξοδα που γίνονται για την ίδρυση της επιχείρησης για να αναγνωριστούν, καταχωρούνται αν η εταιρεία δεν έχει θεωρήσει ακόμα βιβλία, γιατί βρίσκεται υπό ίδρυση, σε προσωρινό βιβλίο α' εγκαταστάσεων (εσόδων – εξόδων) που θεωρείται από την Δ.Ο.Υ. στο όνομα του ιδρυτή της επιχείρησης. Όταν στη συνέχεια η εταιρεία συσταθεί και θεωρήσει δικά της βιβλία, τα παραπάνω έξοδα μεταφέρονται στα βιβλία της συγκεντρωτικά κατά λογ/σμό.

Στο λογ/σμό 16.13 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται για εκτυπώσεις ή ανακοινώσεις, όταν αυξάνεται το κεφάλαιο της επιχείρησης ή εκδίδεται ομολογιακό δάνειο.

Στο λογ/σμό 16.14 καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλονται από την επιχείρηση όταν αγοράζεται ακίνητο πάγιο στοιχείο. Τέτοια

είναι τα μεσιτικά, τα δικηγορικά, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, ο φόρος μεταβίβασης κλπ. Στον ίδιο λογ/σμό πάνε και τα έξοδα των μελετητών. Τα έξοδα όμως των τεχνικών μελετών, αν το έργο κατασκευαστεί, δεν καταχωρούνται στο λογ/σμό 16, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση αγοράζει ένα πάγιο στοιχείο από το εξωτερικό με πίστωση και αναλαμβάνει την υποχρέωση να εξοφλήσει την αξία του σε ένα ξένο συνάλλαγμα, τότε κατά την εξόφληση του χρέους της ή κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης, αν προκύψουν χρεωστικές ή πιστωτικές συναλ/κές διαφορές, για την παρακολούθηση του χρησιμοποιείται ο λογ. 16.15.

Οι **χρεωστικές συναλλαγματικές** διαφορές του λογ. 16.15 του κάθε δανείου ή πίστωσης, έπειτα από συμψηφισμό τυχόν πιστωτικών συν/κών διαφορών προηγούμενων χρήσεων αποσβένονται τμηματικά, ανάλογα με τα έτη που απομένουν μέχρι τη λήξη του δανείου ή της πίστωσης. Αν μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος, η παραπάνω μεταφορά από το λογ. 16.15 αρχίζει από τη λήξη ή τη διακοπή της κατασκευαστικής περιόδου. Ο λογ. 16.15 αναπτύσσεται υποχρεωτικά κατά πίστωση ή δάνειο.

Στο λογ/σμό 16.18 καταχωρούνται οι τόκοι, μόνο της κατασκευαστικής περιόδου, δανείων ή πιστώσεων που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για κτήσεις παγίων στοιχείων και αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Οι τόκοι όμως υπερημερίας καταχωρούνται στο λογ/σμό 65 και μεταφέρονται στα αποτελέσματα της ίδιας χρήσης.

Οι λογ/σμοί **16.10 – 16.14, 16.17 και 16.19** αποσβένονται είτε ολοκληρωτικά στο πρώτο έτος είτε ισόποσα μέσα σε 5 έτη ενώ οι υπόλοιποι λογ/σμοί όπως ορίζει ο νόμος.

Στην περίπτωση της **πλήρους απόσβεσης** ενός λογ/σμού, **χρεώνεται ο λογ. 16.99** και πιστώνεται ο λογ. 16 με την αξία ολόκληρου

του ποσού για να εξισωθεί. Αν κάποιο άυλο περιουσιακό για οποιοδήποτε λόγο έχει χάσει την αξία του, τότε το αναπόσβεστο τμήμα του μεταφέρεται στο λογ/σμό 81.02.99 "λοιπές έκτακτες ζημιές"

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡ/ΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

18.00.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών

εσωτερικού

01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών

εσωτερικού

02 Ανεξόφλητες μετοχές. εισαγμ. Στο Χρηματιστ. εταιρειών

εσωτερικού

03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο

εταιρειών εσωτερικού

04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εξωτερ.

05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εξωτ.

06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο

εταιρειών εξωτερικού

07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο

εταιρειών εξωτερικού

08 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις εσωτερικού

09 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις εξωτερικού

10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρ. εσωτερικού

11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρ. εξωτερικού

12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση

19 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχής σε λοιπές

επιχειρήσεις

99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετ. σε συνδεδ. επιχειρ.

18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις

- 18.01.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εσωτερ.
- 01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εσωτ.
- 02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο
εταιρειών εσωτερικού
- 03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο
Εταιρειών εσωτερικού
- 04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εξωτερ.
- 18.01.05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστ. εταιρειών εξωτ.
- 06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εξωτερικού
- 07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εσωτερικού
- 08 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε) επιχειρήσεις
εσωτερικού
- 09 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε) επιχ. εξωτερικού
- 10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρ. εσωτερικού
- 11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρ. εξωτερικού
- 12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
- 19 Προβλέψεις για υποτίμησης. συμ/χών σε λοιπές (πλην
Α.Ε) επιχειρήσεις
- 99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμ/χών σε συνδεδ. επιχ.
- 18.02 Μακροπρόθ. απαιτήσεις κατά συγγενών (συνδεδεμένων)
επιχειρήσεων σε ευρώ
- 18.03 Μακροπρόθ. απαιτήσεις κατά συγγενών (συνδεδεμένων)
επιχειρήσεων σε Ξ.Ν
- 18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού
ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ευρώ
- 18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού
ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν
- 18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταιρειών
- 18.07 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε ευρώ

18.08 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν

**18.09 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
μακροπρόθεσμα σε ευρώ**

**18.10 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν**

18.11 Δοσμένες εγγυήσεις

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

18.13 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε ευρώ

18.14 Λοιπέ μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν

18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ευρώ

18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν

Στον λογ/σμό 18 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει μια επιχείρηση για να αγοράσει μερίδια ή μετοχές από την άλλη εταιρεία με σκοπό την διαρκή κατοχή τους, όταν το ποσοστό συμμετοχής της με τον τρόπο αυτό στην υπερβαίνει το 10% του συνολικού κεφαλαίου της. Αν δεν συμβαίνουν τα παραπάνω τότε η αγορά αυτή καταχωρείται στο λογ. 34.

Με τον λογ/σμό 18.00 παρακολουθείται η αξία των συμμετοχών μιας επιχείρησης σε συγγενείς επιχειρήσεις, δηλαδή σε επιχειρήσεις που η συμμετοχή της ξεπερνά τουλάχιστον το 20% του συνόλου του κεφαλαίου τους, ενώ με το λογ/σμό 18.01 παρακολουθείται η αξία των συμμετοχών της επιχείρησης σε μη συγγενείς επιχειρήσεις, δηλαδή επιχειρήσεις που το ποσοστό συμμετοχής της είναι μικρότερο του 20%.

Οι λογ/σμοί 18.00.19 και 18.01.19 πιστώνονται με τις προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών με χρέωση του λογ.68.01.

Το τίμημα από πώληση μετοχών καταχωρείται στην πίστωση των λογ/σμών 18.00 και 18.01 ανάλογα. Το δε αποτέλεσμα που προκύπτει καταχωρείται σε έναν από τους λογ/σμούς 64.12.00 ή 64.12.01 αν προκύπτει για ζημιά και στους λογ/σμούς 76.04.00 ή 76.04.01 αν προκύπτει κέρδος.

Στους λογ/σμούς 18.07 -18.08 καταχωρούνται, στο τέλος της χρήσης, τα εισπρακτέα γραμμάτια. Που λήγουν μετά ένα χρόνο και μετά ξανά επαναφέρονται στο λογ. 31. Αυτό γίνεται αν το επιθυμεί η επιχείρηση. Αλλιώς τα εισπρακτέα γραμμάτια που λήγουν μετά ένα χρόνο, παρακολουθούνται σε άλλους δευτεροβάθμιους του λογ. 31 και στον ισολογισμό εμφανίζονται στις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο "γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξης". Στην περίπτωση αυτή το μέρος από τα τραπεζικά δάνεια που είναι εγγυημένο με γραμμάτια εισπρακτέα που λήγουν μετά ένα χρόνο, εμφανίζονται στον ισολογισμό με τον τίτλο "Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμμάτια εισπρακτέα". Αν η επιχείρηση χρησιμοποιήσει τους λογ. 18.09 – 18.10, είναι υποχρεωμένη να χωρίσει τους μη δουλεμένους τόκους σε μακροπρόθεσμους και σε βραχυπρόθεσμους.

Στο λογ. 18.11 καταχωρούνται οι εγγυήσεις που καταβάλλονται στη ΔΕΗ., στον ΟΤΕ ή σε εκμισθωτές ακινήτων.

Στο λογ. 18.12 παρακολουθούνται οι δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Στο τέλος της κάθε χρήσης χρεώνεται ο λογ. 33.04 με τα ποσά των δόσεων που λήγουν μέσα στη χρήση και πιστώνεται ο λογ.18.12.

3.2 ΟΜΑΔΑ 2^η

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

20.00 Αποθέματα

20.00.00 Αποθέματα απογραφής

20.01 Αγορές

20.01.08 Αγορές χρήσης με 9%

20.01.18 Αγορές χρήσης με 19%

20.97 Ενισχύσεις ΥΔΑΓΕΠ

20.98 Εκπτώσεις αγορών (για περισσότερα από ένα είδη)

20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.20)

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (προϊόντα, υποπροϊόντα & υπολείμμ.

Στο στάδιο της κατεργασίας)

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

24.00 κλπ. (όπως ο λογ. 20)

24.30 Οικόπεδα & υλικά ανεργ. οικοδ. προς πώληση (γνωμ.128/93)

24.98 Εκπτώσεις αγορών

24.97 Ενισχύσεις ΥΔΑΓΕΠ (γνωμ. 50/89)

24.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.15)

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

25.00 Μικρά εργαλεία

25.01 Λιγνίτης

25.02 Πετρέλαιο

25.03 Μαζούτ

25.04 Λοιπά καύσιμα – Λιπαντικά

25.05 Διάφορα αναλώσιμά

25.06 Οικοδομικά υλικά

25.98 Εκπτώσεις αγορών

25.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.16)

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

26.00 κλπ.

26.98 Εκπτώσεις αγορών

26.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.17)

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

28.00 κλπ.

28.98 Εκπτώσεις αγορών

28.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.18)

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΆΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος Λ/σμών προαιρετικής χρήσης)

290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ.20)

291 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ (Ανάπ/ξη αντίστ. Του λ. 21)

292 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ(Ανάπ/ξη αντίστ. του λ.22)

293 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (Ανάπ/ξη αντίστοιχη του λογ.23)

294 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

(Ανάπ/ξη αντίστοιχη του λογ.24)

295 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ (Ανάπ/ξη αντίστοιχη του λογ.25)

296 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

(Ανάπ/ξη αντίστοιχη του λογ.26)

298 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (Ανάπ/ξη αντίστοιχη του λογ.28)

Στο λογαριασμό Εμπορεύματα καταχωρούνται υποχρεωτικά τα αρχικά αποθέματα, οι αγορές της χρήσεως και τα τελικά αποθέματα, καθώς και οι επιστροφές και εκπτώσεις αγορών. Ακόμη καταχωρούνται και τα ειδικά έξοδα (δαπάνες) των αγορών.

Οι αγορές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια χρήσης καθώς και τα αρχικά και τελικά αποθέματα , για όλους τους λογ/σμούς 20-28, παρακολουθούνται συνήθως σε χωριστούς αναλυτικούς λογ/σμούς, κατά κατηγορίες αγαθών. Οι αγορές όμως χρήσης καταχωρούνται υποχρεωτικά σε αναλυτικούς λογ/σμούς χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ενώ τα αποθέματα απογραφής δεν είναι υποχρεωτικό να παρακολουθούνται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Ο λογ/σμός **αγορές χρήσης** του κάθε λογ/σμού από 20-28 χρεώνεται με την αξία αγοράς και με τα ειδικά έξοδα αγοράς μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών. Τέτοια έξοδα είναι οι δασμοί εισαγωγής, τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των αγαθών, τα ασφάλιστρα, οι ναύλοι, τα έξοδα εκτελωνισμού, τα φορτωεκφορτωτικά έξοδα, οι τελωνειακές υπερημερίες και οτιδήποτε άλλο έξοδο αφορά την αγορά και αποδεικνύεται οπωσδήποτε με επίσημο δικαιολογητικό. Στους λογ/σμούς της ομάδας 2 μεταφέρονται επίσης και τα ειδικά έξοδα αγορών που προηγούμενα έχουν συγκεντρωθεί στους υπολογ/σμούς του λογ. 32.01.

Σε περίπτωση που το τιμολόγιο δεν περιέλθει στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των εμπορευμάτων, χρεώνεται ο λογ. **Αγορές** με την συμφωνημένη αξία σε πίστωση του λογ. 56.02 **Αγορές υπό τακτοποίηση** και αμέσως μετά την λήψη του μεταφέρεται στο λογ. **Προμηθευτές**. Ενδεχόμενη διαφορά μεταξύ αξίας του τιμολογίου και εκείνης με την οποία έχει γίνει η εγγραφή, καταχωρείται στους λογαριασμούς της ομάδας 2. Αν η τακτοποιητική αυτή εγγραφή γίνεται έπειτα από το κλείσιμο των βιβλίων, η διαφορά αυτή καταχωρείται στο λογ. 82 **Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων**.

Ο λογ/σμός 20 απεικονίζει την αξία των εμπορευμάτων που υπάρχουν στην επιχείρηση στο τέλος του προηγούμενου έτους δηλαδή στις 31.12, καθώς και την αξία των αγορών εμπορευμάτων που έγιναν μέσα στο έτος. Εμπορεύματα ονομάζονται τα είδη που αγοράζει η επιχείρηση και τα μεταπωλεί χωρίς καν να τα επεξεργασθεί. Η κωδικοποίηση γίνεται ως εξής: **20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ, 20.00 Εμπορεύματα εσωτερικού, 20.00.00 Αποθέματα, 20.00.08 Αγορές χρήσης 8%** κλπ. Οι επόμενοι λογαριασμοί κωδικοποιούνται σε γενικές γραμμές με τον ίδιο τρόπο. Οι αγορές καταχωρούνται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά οι απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α.

Ο λογ/σμός 20 πιστώνεται με τις επιστροφές και εκπτώσεις αγορών, με χρέωση του λογ/σμού 50. Επίσης, πιστώνεται ο λογ. 78.10 με την αξία των εμπορευμάτων που αποσύρει ο επιχειρηματίας για προσωπική του χρήση με χρέωση του προσωπικού του λογ/σμού, ή για ιδιοκατασκευές με χρέωση του είδους που κατασκευάζεται, ή στο προσωπικό σαν παροχή σε είδος με χρέωση του αντίστοιχου λογ/σμού δαπανών.

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

Ο λογ/σμός 21 απεικονίζει την αξία των έτοιμων προϊόντων καθώς και των ημικατεργασμένων. Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα. Ημιτελή είναι τα υλικά αγαθά, που μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο, είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

Τα προϊόντα θεωρούνται έτοιμα από την στιγμή που εκδίδεται το δελτίο παραγωγής έτοιμων προϊόντων (αν τηρείται βιβλίο αποθήκης). Το κόστος τους προσδιορίζεται καθημερινά, ή κατά περιόδους ή στο τέλος της χρήσεως, με τον όρο να μη μεταβάλλεται η μέθοδος κοστολόγησης.

22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

Ο λογ/σμός 22 εμφανίζει την αξία των υποπροϊόντων και των υπολειμμάτων.

Υποπροϊόντα ονομάζονται τα ελαττωματικά έτοιμα προϊόντα ή τα τυχόν προϊόντα που μένουν μετά την παραγωγή του κύριου προϊόντος και που έχουν και κάποια αξία.

Υπολείμματα είναι τα άχρηστα υλικά που μένουν μετά την επεξεργασία των πρώτων και βοηθητικών υλών κλπ. για την παραγωγή

έτοιμων προϊόντων. Τα υπολείμματα συνήθως δεν παρακολουθούνται λογιστικά και αποτελούν μέρος της **βιομηχανικής φύρας**.

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

Ο λογ/σμός 23 εμφανίζει την αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών καθώς και την αξία των ημικατεργασμένων προϊόντων που κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Ο λογ/σμός 24 απεικονίζει την αξία των πρώτων υλών, των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που υπήρχαν στο τέλος του προηγούμενου έτους, καθώς και την αξία που αγοράστηκαν στην διάρκεια του έτους.

Πρώτες και βοηθητικές ύλες είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγηση τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.

Υλικά συσκευασίας είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φθάνουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

Ο λογ/σμός 25 εμφανίζει την αξία των υλικών που αγοράζει η επιχείρηση με σκοπό να τα αναλώσει για την συντήρηση και τη λειτουργία των παγίων στοιχείων και για την εξασφάλιση των συνθηκών της λειτουργίας της. Δεν περιλαμβάνονται έντυπα και γραφική ύλη,

υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων και άλλα υλικά άμεσης αναλώσεως που θεωρείται σχεδόν βέβαιο ότι θα γίνουν έξοδα της χρήσεως.

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο λογ/σμός 26 απεικονίζει την αξία των υλικών που αγοράζει η επιχείρηση με σκοπό την ανάλωση για την επισκευή και συντήρηση των παγίων στοιχείων.

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Ο λογ/σμός 28 απεικονίζει την αξία των ειδών συσκευασίας που χρησιμοποιεί η επιχείρηση για τη συσκευασία των εμπορευμάτων της ή των προϊόντων της που πουλά σε τρίτους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με την συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση, σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΆΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

3.3 ΟΜΑΔΑ 3^η

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

30.00 Πελάτες Εσωτερικού

30.00.00, 30.00.01 κλπ.

30.01 Πελάτες εξωτερικού

30.01.00, 30.01.01 κλπ.

30.02 Ελληνικό Δημόσιο

30.02.00, 30.02.01 κλπ.

30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

30.03.00, 30.03.01 κλπ.

30.04 Πελάτες – Εγγυήσεις ειδών Συσκευασίας

- 30.04.00, 30.04.01 κλπ.
- 30.05 Προκαταβολές πελατών
30.05.00, 30.05.01 κλπ.
- 30.06 Πελάτες – παρακρατημένες εγγυήσεις
30.06.00, 30.06.01 κλπ.
- 30.07 Πελάτες αντίθετος λογ. αξίας ειδών συσκευασίας
30.07.00, 30.07.01 κλπ.
- 30.80 Πελάτες εσωτ. εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring (γν.
216/94)
- 30.81 Πελάτες εξωτ. εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring (γν.
216/94)
- 30.82 Πελάτης Ελλην. Δημόσιο εκχωρ. με σύμβαση factor.(γν.
216/94)
- 30.83 Πελάτες Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις εκχωρηθέντες
με σύμβαση factoring (γν. 216/94)
- 30.90 Έξοδα για λογ/σμό πελατών (λογ. διάμεσος) (γν. 197/94)
- 30.91 Αντιπρόσωποι – πωλήσεις προϊόντων παραγωγών (γν.
123/93)
- 30.97 Πελάτες Επισφαλείς**
30.97.00, 30.97.01 κλπ.
- 30.98 Ελληνικό Δημ. (με την ιδιότητα του πελάτη) λογ. επίδικων
απαιτ.**
- 30.99 Λοιποί πελάτες λογ/σμός επίδικων απαιτήσεων.**
30.99.00, 30.99.01 κλπ.

Στο λογ/σμό 30 πελάτες παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας από την πώληση εμπορεύσιμων αγαθών, υπηρεσιών ή δικαιωμάτων της.

Οι δοσοληψίες με τους αντιπροσώπους και υποαντιπροσώπους της παρακολουθούνται και αυτές στους υπολογαριασμούς του λογ. Πελάτες, όταν αφορούν πωλήσεις και γενικά όταν είναι όμοιες με τις

δοσοληψίες με πελάτες. Αν όμως αναφέρονται σε άλλες συναλλαγές ή σχέσεις, παρακολουθούνται στους λογ. 33.95 **Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ευρώ** ή 33.96 **Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.** Οι απαιτήσεις που δημιουργούνται από εκποιήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων, καταχωρούνται στο λογ. 33 **Χρεώστες διάφοροι.**

Στο λογ/σμό 30.00 Πελάτες εσωτερικού, παρακολουθούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις στο εσωτερικό της χώρας, εκτός από εκείνες που γίνονται στο Ελληνικό Δημόσιο, στα Ν.Π.Δ.Δ. και στις Δημόσιες Επιχειρήσεις.

Στο λογ/σμό 30.01 Πελάτες Εξωτερικού, παρακολουθούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις στο εξωτερικό. Ο λογ/σμός αυτός χρεώνεται με την αξία του τιμολογίου.

Στο λογ/σμό 30.04 Πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας, παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίδονται σε αυτούς χωρίς να τιμολογούνται. Αν παρέλθει η προθεσμία επιστροφής τους, τότε εκδίδεται τιμολόγιο όπου χρεώνεται ο πελάτης και πιστώνεται ο λογ. 72 **Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού**, με ειδικό Πωλήσεις ειδών συσκευασίας και στη συνέχεια το ποσό του λογ. 30.04 μεταφέρεται στο λογ. του πελάτη.

Στο λογ/σμό 30.05 Προκαταβολές πελατών, παρακολουθούνται οι προκαταβολές πελατών για τις παραγγελίες που δίνονται από τους τελευταίους στην οικονομική μονάδα. Σε περίπτωση που ο πελάτης δεν τηρεί κάποιο όρο της παραγγελίας και χάνει την προκαταβολή ή μέρος της που περιέχεται στην οικονομική μονάδα, τότε μεταφέρεται στο λογ. 74.98.00 **Αποζημιώσεις από πελάτες**, αν όμως πρόκειται για ποινική ρήτρα τότε μεταφέρεται στο λογ. 81.01.02 **Καταπτώσεις εγγυήσεων και ποινικών ρητρών.**

Στο λογ/σμό 30.06 Πελάτες παρακρατημένες εγγυήσεις, παρακολουθούνται τα ποσά που με βάση κάποιο συμβατικό όρο, παρακρατούν οι πελάτες της οικονομικής μονάδας και λειτουργεί όταν αυτή δεν επιθυμεί να τους παρακολουθήσει στους λογ. 30.00 – 30.03.

Στο λογ/σμό 30.07 Πελάτες αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας, πιστώνεται με χρέωση του λογ. πελάτη και παρακολουθείται η αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας για τα οποία οι πελάτες διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής.

Στο λογ/σμό 30.97 πελάτες επισφαλείς, παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά πελατών που η είσπραξη τους γίνεται επισφαλής (αμφίβολης ρευστοποιήσεως) οι οποίες μεταφέρονται στο λογ/σμό αυτό από οικείους υπολογαριασμούς του λογ. 30.

Στο λογ/σμό 30.98 και 30.99 Επίδικων απαιτήσεων, παρακολουθούνται όσες απαιτήσεις μετατρέπονται σε επίδικες.

31 ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο

31.01 Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη

31.02 Γραμμάτια στις Τράπεζες για εγγύηση

31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση

31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογ.)

31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)

31.06 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (αντίθ. λογ.)

31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο

31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες για είσπραξη

31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες για εγγύηση

31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση

- 31.11 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογ.)**
- 31.12 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)**
- 31.13 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμμ. Εισπρακτών σε Ξ.Ν**
- 31.90 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε ευρώ**
- 31.91 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε Ξ.Ν.**
- 31.92 Μη δεδουλευμ. Τόκοι υποσχ. επιστολών εισπρ. σε ευρώ**
- 31.93 Μη δεδουλευμ. Τόκοι υποσχ. επιστολών εισπρ. σε Ξ.Ν.**
- 31.94 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με σύμβαση factoring**
- 31.95 Τίτλοι credit (γν. 2256/95)**
- 31.99 Διάμεσος λογ. ελέγχου διακίνησης γραμματίων εισπρακτών**

Στο λογ/σμό 31 Γραμμάτια εισπρακτέα παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά τρίτων, που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων εις διαταγήν.

Στο λογ/σμό 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο είναι αυτά που βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της οικονομικής μονάδας.

Στο λογ/σμό 31.01 Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη είναι αυτά που έχει μεταβιβάσει η οικονομική μονάδα στις τράπεζες να τα εισπράξουν για λογαριασμό της και να της αποδώσουν το προϊόν της εισπράξεως ή να πιστώσουν, κατά τη συμφωνία, κάποιο λογαριασμό της.

Στο λογ/σμό 31.02 Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση, είναι αυτά που έχει μεταβιβάσει στις τράπεζες για εγγύηση πχ. Δανείου που έχει χορηγήσει η Τράπεζα στην οικονομική μονάδα.

Στο λογ/σμό 31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση, παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία δεν εξοφληθήκαν κατά τη λήξη τους. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα θα εγείρει αγωγή για την είσπραξη του γραμματίου σε καθυστέρηση, μεταφέρεται στο λογ. 30.99 ή 33.99.

Στο λογ/σμό 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους, παρακολουθούνται τα γραμμάτια που έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους πχ.

Προμηθευτές, πιστωτές κλπ. Με οπισθωγράφιση ή και χρέωση του λογαριασμού του τρίτου. Αν κατά τη μεταβίβαση υπολογιστούν τόκοι, τότε χρεώνεται ο λογ. 65.06 **Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων.**

Στο λογ/σμό 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα, παρακολουθούνται τα γραμμάτια που προεξοφλούνται στις τράπεζες με χρέωση του λογ. **38.00** για το προϊόν της προεξοφλήσεως και του **65.02**. Κατά την είσπραξη τους από την τράπεζα γίνεται εγγραφή όπως και στα γραμμάτια μεταβιβασμένα.

Στο λογ/σμό 31.06 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, ο οποίος είναι αντίθετος, παρακολουθούνται οι τόκοι των γραμματίων που αφορούν επόμενη χρήση.

Ακόμη προστέθηκαν οι λο/σμοί **31.90 – 31.93** σχετικοί με τις εισπρακτέες υποσχετικές επιστολές.

Τα γραμμάτια που μεταβιβάζονται με σύμβαση Factoring μεταφέρονται από το λογ. 31.00 **Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο** στο λογ. 31.94 **Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με σύμβαση factoring.**

Ο εκτοκισμός των γραμματίων εισπρακτέων, όσο και των πληρωτέων, δεν είναι υποχρεωτικός, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση πρέπει υποχρεωτικά να εφαρμόζεται και στις επόμενες. Ακόμη δεν επιτρέπεται να γίνεται εκτοκισμός μόνο σε ορισμένα γραμμάτια εισπρακτέα ή πληρωτέα.

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

α) Σε περίπτωση που οι τόκοι διαχωρίζονται από τα έσοδα από πωλήσεις, χρεώνεται ο λογ. 31.00 **Γραμμάτια εισπρακτέα** και πιστώνονται οι 70 **πωλήσεις**, ο λογ 76.02 **Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων** και 31.06 **Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων** για τους τόκους που είναι έσοδα επόμενης χρήσεως.

Αν τα γραμμάτια εισπρακτέα λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως θα χρησιμοποιηθούν οι υπολογαριασμοί του λογ. 18 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

β) Όταν οι τόκοι δεν διαχωρίζονται αλλά περιλαμβάνονται στο τίμημα των πωλήσεων, τότε ή δε γίνεται εγγραφή διαχωρισμού των μη δεδουλευμένων τόκων, ή στο τέλος της χρήσεως γίνεται εκτοκισμός των άληκτων γραμματίων και χρεώνεται ο λογ. των πωλήσεων 70.97, 71.97 κλπ.

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

32.00 Παραγγελίες παγίων στοιχείων

32.00.00, 32.00.01 κλπ.

32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων

32.01.00, 32.01.01 κλπ.

32.02 Προεμβάσματα μέσω τραπεζών

32.02.00, 32.02.01 κλπ.

32.03 Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών

32.03.00, 32.03.01 κλπ.

32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής

32.04.00, 32.04.01 κλπ.

32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο (λογ. αντίθετος)

Με τους υπολογαριασμούς του λογ. **Παραγγελίες στο εξωτερικό**, για κάθε παραγγελία, συγκεντρώνεται και παρακολουθείται προσωρινά, η αξία κτήσεως των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό. Μετά από την παραλαβή των αγαθών και την ολοκλήρωση της συγκεντρώσεως της αξίας κτήσεως τους, αυτή μεταφέρεται στους οικείους λογ. των ομάδων 1 ή 2 αντίστοιχα.

Στο λογ/σμό 32.00 Παραγγελίες παγίων στοιχείων, παρακολουθούνται κατά παραγγελία, τα πάγια στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό και στο λογ. 32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων, τα κυκλοφορούντα.

Στους ενδιάμεσους λογαριασμούς 32.02 **Προεμβάσματα μέσω τραπεζών** και 32.03 **Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών**, είναι δυνατό να παρακολουθούνται προσωρινά, προεμβάσματα που γίνονται ή ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, όταν ο άμεσος διαχωρισμός τους κατά παραγγελία είναι δύσκολος. Μόλις εκλείψουν οι λόγοι των προσωρινών καταχωρήσεων μεταφέρονται στο λογ. 32.00 ή 32.01.

Στο λογ/σμό 32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής, παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται για να παραμείνουν δεσμευμένα για ορισμένο χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τους κανόνες περί εισαγωγών που ισχύουν κάθε φορά.

Ο λογ/σμός 32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο πιστώνεται με το προϋπολογιστικό κόστος, όταν η επιχείρηση το επιθυμεί, με χρέωση του λογ. 32.01. Στη συνέχεια, όταν καταβάλλονται τα έξοδα και προκύπτουν διαφορές, τότε αυτές μεταφέρονται ή στην ομάδα 2 ή σε επόμενη εισαγωγή του ίδιου είδους.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.00 Προκαταβολές προσωπικού

33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις

33.02 Δάνεια Προσωπικού

33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λογ/σμός κάλυψης κεφαλαίου

33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο

33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση

33.06 Προμερίσματα

33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων

33.08 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί διαχειριστών

33.09 Δοσοληπτικοί λογ. ιδρυτών Α.Ε. & μελών διοικητικού
συμβουλίου

33.10 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών
Α.Ε.

33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών επιχειρ. Σε
Ευρώ

33.12 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών επιχειρήσεων
σε Ξ.Ν.

33.13 Ελληνικό Δημόσιο – Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι
φόροι

33.13.00 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

01 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα
μετόχων εισαγμένων στο χρηματιστήριο

02 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα
μετόχων μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο

03 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα
μετόχων αλλοδαπής

04 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα
μετοχών σε Ε.Π.Ε. αλλοδαπής

05 Παρακρατημένος φόρος εισοδ. από μερίδια αμοιβ.
κεφαλαίων

06 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους

07 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από συμμετοχές σε
Ε.Π.Ε., Ο.Ε. & Ε.Ε. & κοινωπραξ. εκτέλεσης τεχνικών
έργων ημεδαπής

08 Παρακρατημένος φόρος εργολάβων τεχνικών έργων

33.13.10 Παρακρατημένος φόρος εισοδ. από πωλήσεις στο
Ελληνικό Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ.

33.13.90 Συμφισφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α.

- 33.13.99** Λοιποί παρακρατημένοι φόροι εισοδήματος
- 33.14 Ελληνικό Δημόσιο – Λοιπές απαιτήσεις**
- 33.14.00** Απαιτήσεις από ειδικές επιχορηγήσεις
- 01 Δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή
- 33.15** Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ευρώ
- 33.16** Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν.
- 33.17** Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε ευρώ
- 33.18** Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.
- 33.19** Μακροπρ. απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ
- 33.20** Μακροπρ. απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
- 33.21** Βραχυπρόθ. απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού κεφαλαίου ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ευρώ
- 33.22** Βραχυπρόθ. απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού κεφαλαίου ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
- 33.90** Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες
- 33.91** Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)
- 33.95** λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ευρώ
- 33.96** Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.
- 33.97** Χρεώστες επισφαλείς
- 33.98** Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου
- 33.99** Λοιποί χρεώστες επίδικοι

Στον λογ/σμό 33 Χρεώστες Διάφοροι παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απαιτήσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 3.

Στο λογαριασμό **33.00 «προκαταβολές προσωπικού»** καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό έναντι των αποδοχών της μισθολογικής περιόδου (π.χ. μήνα ή εβδομάδας), η οποία αποτελεί τη βάση υπολογισμού τους (εκκαθαρίσεως). Ο λογαριασμός 33.00 πιστώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται κατά την εκκαθάριση των αποδοχών της οικείας περιόδου, τα οποία είναι ίσα με τις δοσμένες προκαταβολές, οπότε εξισώνεται.

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

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

Ο λογαριασμός **33.03 «μέτοχοι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου»** ο οποίος αναλύεται περαιτέρω σε τριτοβάθμιους προσωπικούς λογαριασμούς έναν για κάθε μέτοχο. Η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας, καθώς και σε μεταγενέστερες αυξήσεις γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 33.03 «μέτοχοι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου».

Ειδικότερα για την κάλυψη και καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

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

β. Επακολουθεί η πίστωση του λογαριασμού 33.03, με χρέωση του λογαριασμού 33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο», με το τμήμα το οποίο είναι καταβλητέο συγχρόνως με την κάλυψη, καθώς και με το τμήμα που έχει

κληθεί να καταβληθεί και είναι καταβλητέο σε δόσεις οι οποίες λήγουν μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως. Το τμήμα που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί και οι δόσεις που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 18.12 «οφειλόμενο κεφάλαιο». Από το λογαριασμό αυτό μεταφέρονται στο τέλος κάθε χρήσεως στη χρέωση του λογαριασμού 33.04, από το κεφάλαιο που έχει κληθεί να καταβληθεί, οι δόσεις που πρέπει να καταβληθούν μέσα στην επόμενη χρήση. Με τις εγγραφές αυτές ο λογαριασμός 33.03 εξισώνεται.

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

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

δ. Μόλις το μετοχικό κεφάλαιο καταβληθεί ολόκληρο ή - σε περίπτωση που η καταβολή του γίνεται με δόσεις - μόλις καταβληθεί οποιαδήποτε από τις δόσεις, με την πίστωση του λογαριασμού 33.04 γίνεται και ισόπωση με την καταβολή μεταφορά από το λογαριασμό 40.02 ή 40.03 στο λογαριασμό 40.00 ή 40.01, κατά περίπτωση. Αν η καταβολή περιλαμβάνει και διαφορά υπέρ το άρτιο, γίνεται ισόπωση με

την καταβολή της διαφοράς αυτής μεταφορά από το λογαριασμό 41.01 «οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο» στο λογαριασμό 41.00 «καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο». Διευκρινίζεται ότι η μεσολάβηση του λογαριασμού 41.01 είναι πρόσκαιρη και γίνεται για την απεικόνιση της καλύψεως της διαφοράς από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, δεδομένου ότι δεν επιτρέπεται καταβολή της διαφοράς αυτής σε δόσεις.

Ο λογαριασμός 33.06 «προμερίσματα» χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 53.02 «προμερίσματα πληρωτέα» με το συνολικό ποσό που αποφασίζεται νόμιμα να καταβληθεί ως προμέρισμα. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.06 μεταφέρεται στο λογαριασμό 53.01 «μερίσματα πληρωτέα».

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

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

Στους λογαριασμούς **33.11 «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Δρχ.» και 33.12 «βραχυπρόθεσμες**

απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.», παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν το αντικείμενο αυτής.

Ο λογ/σμός **33.13.00** χρεώνεται στο τέλος της χρήσης με το ποσό της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος για την επόμενη χρήση με πίστωση του 54.08. Στο τέλος της επόμενης χρήσης το υπόλοιπο του λογ. 33.13.00 μεταφέρεται στη χρέωση του λογ. 54.08.

Οι λογ/σμοί **33.13.01-99** χρεώνεται με τους παρακρατημένους φόρους και στο τέλος της χρήσης πιστώνονται για συμψηφισμό με χρέωση του λογ. 54.08. ότι ποσό δεν συμψηφίζεται μεταφέρεται στο λογ. 63.00.

Στο λογ/σμό **33.13.90** καταχωρείται το χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. στο τέλος της κάθε χρήσης.

Στο λογ/σμό 33.14.01 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται προσωρινά για την εισαγωγή αγαθών με σκοπό την επανεξαγωγή τους μετά από επεξεργασία. Η τυχόν διαφορά που προκύπτει κατά την επιστροφή των ποσών αυτών μεταφέρεται στο λογ.63.98.99.

Στους λογ/σμούς 33.15 – 33.16 παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στους πελάτες για αποκατάσταση ζημιών τους από αγαθά που πωλήθηκαν σε αυτούς. Τα ποσά που εισπράττει η επιχείρηση από τους προμηθευτές της για την ίδια ζημιά, μεταφέρονται στην πίστωση των λογαριασμών 33.15 και 33.16. Η διαφορά αν βαρύνει την επιχείρηση, μεταφέρεται στο λογ. 33.17.

Οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων οι οποίες, επίσης, δεν προέρχονται από συναλλαγές που αφορούν το αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς **33.21** «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε

Δρχ.» και **33.22** «βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.», κατά περίπτωση.

Στο λογ/σμό 33.90 Επιταγές εισπρακτές, παρακολουθούνται οι μεταχρονολογημένες επιταγές και **33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση** και γράφονται στον ισολογισμό στην κατηγορία του κυκλοφορόντος ενεργητικού.

Οι μεταχρονολογημένες επιταγές καταχωρούνται στη χρέωση του λογ. **33.90** και στη συνέχεια όταν εισπραχθούν πιστώνεται ο λογ. **33.90** με χρέωση του λογ. **38.00**. Αν δεν εισπραχθούν και σφραγιστούν, χρεώνεται ο λογ. **33.91 επιταγές σε καθυστέρηση** με πίστωση του λογ. **33.90 επιταγές εισπρακτές**.

34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

34.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρειών

εσωτερικού

34.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρειών

εσωτερικού

34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιρειών

εσωτ.

34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιρ.

εσωτ.

34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτές μετοχών εταιρειών

εσωτερικού

34.05 Ομολογίες ελληνικών δανείων

34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων

34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου

34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού

34.10 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρειών

εξωτερικού

- 34.11 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρειών
εξωτερικού**
- 34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιρειών
εξωτ.**
- 34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιρ.
εξωτ.**
- 34.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών
εξωτερικού**
- 34.15 Ομολογίες αλλοδαπών δανείων**
- 34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων**
- 34.17 Μεριδία αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού**
- 34.19 Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού**
- 34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού**
- 34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού**
- 34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού**
- 34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού**
- 34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση**
- 34.25 Ίδιες μετοχές**
- 34.90 Χρεόγραφα REPOS**
- 34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου**
- 34.92 Τραπεζικά Ομόλογα**
- 34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων**

Τα **χρεόγραφα** είναι έγγραφα ανώνυμα ή ονομαστικά, που εκκλείνουν αξίωση για παροχή και για τα οποία η αγορά μπορεί να διαμορφώνει τιμή διαφορετική από την τιμή που αναγράφεται πάνω σε αυτά.

Ο **λογ/σμός 34** παρακολουθεί την αξία των μετοχών, ομολογιών κτλ., που αγοράζει η επιχείρηση με σκοπό τη μεταπώληση τους για την πραγματοποίηση κέρδους με σύντομο χρονικό διάστημα, ενώ ο **λογ/σμός 18** παρακολουθεί την αξία των μετοχών και μεριδίων, που

αγοράζει η επιχείρηση όχι με σκοπό την μεταπώληση τους, αλλά με σκοπό την μόνιμη κατοχή αυτών για να εισπράττει το μέρισμα και να έχει τη δυνατότητα ελέγχου σε άλλες εταιρείες. Τα χρεόγραφα γράφονται αναλυτικά ή στο βιβλίο απογραφών ή σε θεωρημένο μητρώο χρεογράφων, κατά είδος μετοχής ή ομολογίας, με αναγραφή της ποσότητας, της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας τους. Ο λογ/σμός χρεόγραφα τηρείται ως μικτός, επειδή η τιμή των χρεογράφων μεταβάλλεται καθημερινά και στο τέλος της χρήσεως γίνεται εκκαθάριση.

35 ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

35.00 Εκτελωνιστές – Λογ/σμοί προς απόδοση

35.01 Προσωπικό – Λογ/σμοί προς απόδοση

35.02 Λοιποί συνεργάτες τρίτοι – Λογ/σμοί προς απόδοση

35.03 Πάγιες προκαταβολές

35.04 Πιστώσεις υπέρ τρίτων

Στο λογ/σμό 35 παρακολουθούνται οι ομοιογενούς φύσεως και έντονου διαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, από τους υπαλλήλους και τους λοιπούς συνεργάτες της, που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ'αυτούς προσωρινά, για την εκτέλεση για λογαριασμό της, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας πχ. Εκτελωνισμός, ή ταξίδι για λήψη παραγγελιών κλπ.

Όταν η επιχείρηση καταβάλει στο διαχειριστή ένα ποσό πάγιο και μετά από κάθε απόδοση συμπληρώνεται και πάλι έτσι ώστε ο διαχειριστής να κρατά και πάλι το ίδιο πάγιο συνολικό ποσό, τότε παρακολουθείται στο λογ. 35.03. Αυτό συμβαίνει στα εργοτάξια, στα κινητά συνεργεία, στην αντιμετώπιση μικροεξόδων κλπ.

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων

36.00.00, 36.00.01 κλπ.

36.01 Έσοδα χρήσης εισπρακτέα

36.01.00, 36.02.01 κλπ.

36.02 Αγορές υπό παραλαβή

36.02.00, 36.02.01 κλπ.

36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό

36.03.00, 36.03.01 κλπ

Ο λογ/σμός 36 κινείται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου. Ειδικότερα: Ο λογ/σμός 36.00 χρεώνεται με το σύνολο των εξόδων που ανήκουν στην επόμενη χρήση και πιστώνονται οι αντίστοιχοι λογ/σμοί των εξόδων. **Ο λογ/σμός 36.01** χρεώνεται με το σύνολο των απαιτήσεων εσόδων που ανήκουν στην παρούσα χρήση και δεν έχουν εισπραχθεί αλλά ούτε έχει γίνει παρόμοια εγγραφή κατά τη διάρκεια της χρήσης που να έχει χρεωθεί αντίστοιχος λογ/σμός απαίτησης, ενώ συγχρόνως πιστώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί των εσόδων της ομάδας 7.

Ο λογ/σμός 36.02 χρεώνεται στο τέλος της χρήσης με την αξία των τιμολογίων που ήρθαν στην επιχείρηση, χωρίς ακόμα να παραληφθούν τα αγαθά, με πίστωση του λογ. 50 "προμηθευτές". Στη συνέχεια, μέσα στην επόμενη χρήση θα πιστωθεί ο λογ. 36.02 και θα χρεωθούν οι λογ. 20-28 (ανάλογα).

Σε περίπτωση που έρθουν στην επιχείρηση, κατά τη διάρκεια της χρήσης, τιμολόγια αγοράς αγαθών προτού έρθουν αγαθά, δεν χρεώνεται ο λογ. 36.02, αλλά γίνεται κανονική εγγραφή όταν έρθουν τα αγαθά.

Όταν δεν οριστικοποιούνται οι εκπτώσεις αγορών στο τέλος της χρήσης, **χρεώνεται ο λογ. 36.03 αντί του λογ. 50** με πίστωση των

λογ/σμών "εκπτώσεις αγορών". Όταν οριστικοποιηθούν οι εκπτώσεις μέσα στην επόμενη χρήση, **χρεώνεται ο λογ. 50 με, πίστωση του λογ. 36.03.**

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 Ταμείο

38.00.00 Ταμείο Κεντρικού

38.00.01 Ταμείο Υποκαταστήματος Α κ.ο.κ

38.01 Διάμεσος λογ/σμός ελέγχου διακίνησης μετρητών

38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη

38.03 Καταθέσεις όψεως σε ευρώ

38.03.00, 38.03.01 κλπ.

38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε ευρώ

38.04.00, 38.04.01 κλπ.

38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.

38.05.00, 38.05.01 κλπ.

38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν

38.06.00, 38.06.01 κλπ.

38.90 Συνάλλαγμα επιχείρησης

Στους λογαριασμούς των Χρηματικών Διαθέσιμων, παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, που είναι, εκτός από τα μετρητά και τις εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως, τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια, οι καταθέσεις προθεσμίας, εκτός αν υπάρχει για τις καταθέσεις προθεσμίας, ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεως τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις που παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς του λογ. 33 **Χρεώστες Διάφοροι.**

Σε περίπτωση που διακινούνται μετρητά από το ταμείο, στο ταμείο άλλου κέντρου, λειτουργεί ο λογ. **38.01 Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών.**

Στο λογ. 38.02 Ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη, καταχωρούνται τα τοκομερίδια, μετά τη λήξη τους, που έχει να εισπράξει, με αντίστοιχη πίστωση υπολογαριασμού του λογ. Έσοδα κεφαλαίων.

Τα διαθέσιμα σε Ξ.Ν. εμφανίζονται στον υπολογαριασμό με τη δραχμική τους αξία, με βάση την επίσημη τιμή του Ξ.Ν. κατά την απογραφή. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την απογραφή, εμφανίζονται στο λογ. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα.

39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚ/ΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

3.4 ΟΜΑΔΑ 4^η

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ –ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ –ΜΑΚΡΟΠΡΟΘ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.01 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων

40.90 Αμοιβαίο κεφάλαιο

40.91 Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο

40.92 Οφειλόμενο συνεταιριστικό κεφάλαιο

Ο λογ/σμός 40 Κεφάλαιο εμφανίζει το ποσό της επιχείρησης με έκδοση μετοχών ή μεριδίων κτλ. Όταν γίνει μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων και πωληθούν αυτά σε μεγαλύτερη αξία από την ονομαστική

τους, τότε η διαφορά αυτή φορολογείται στο όνομα του εταίρου που τα πουλάει. Ο νέος εταίρος που μπαίνει στην εταιρεία, δεν έχει καμία υποχρέωση καταβολής φόρου μεταβίβασης ή φόρου ακινήτων, σε περίπτωση που η εταιρεία έχει ακίνητα περιουσιακά στοιχεία, στα οποία και θα συμμετάσχει στο εξής ο νέος εταίρος. Όταν όμως διαλυθεί η εταιρεία, τότε για όσα ακίνητα διανέμονται στους εταίρους, οφείλεται φόρους μεταβίβασης ακινήτων.

Για την σύσταση ή αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε. γίνονται οι εγγραφές της κάλυψης και της καταβολής ως εξής:

α) Για την κάλυψη του κεφαλαίου χρεώνεται ο λογ. 33.03 με πίστωση του λογ. 33.03 με πίστωση του λογ. 40.02 ή του λογ. 40.03 ή και του 41.01. Στη συνέχεια πιστώνεται ο λογ. 33.03 για να εξισωθεί με χρέωση του λογ. 33.04 για το τμήμα του κεφαλαίου που θα καταβληθεί ή αμέσως ή με δόσεις μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης και με χρέωση του λογ. 18.12 για τις δόσεις που λήγουν και μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Στο τέλος της κάθε χρήσης πιστώνεται ο λογ. 18.12 με χρέωση του λογ. 33.04 για τις δόσεις που θα καταβληθούν μέσα στην επόμενη χρήση. Για τους συνεταιρισμούς, αντί των λογ. 40.00 και 40.01 χρησιμοποιούνται οι λογ. **40.91 και 40.92.**

β) Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, χρεώνεται ο λογ. 38.00 ή ο λογ. 38.03 με πίστωση του λογ. 33.04 με ολόκληρο το ποσό ή με το ποσό της κάθε δόσης ανάλογα.. Για τις δόσεις που δεν καταβάλλονται εμπρόθεσμα χρεώνεται ο λογ. 33.05 και πιστώνεται ο λογ. 33.04. Μόλις καταβληθεί ολόκληρο το μετοχικό κεφάλαιο, πιστώνεται ο λογ. 40.00 ή 40.01 και 41.01 και χρεώνεται ο λογ. 40.02 ή 40.03 και 41.01 ανάλογα.

Για την απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου χρεώνεται ο λογ. **40.00** ή **40.01** με πίστωση του λογ. **40.04** ή **40.05** ανάλογα.

Οι μετοχές επικαρπίας του αποσβεσμένου Μ.Κ. καταχωρούνται σε λογ/σμούς τάξης. Για το ποσό που θα πάρουν οι μέτοχοι από την απόσβεση του Μ.Κ. χρεώνεται ο λογ. 41 και πιστώνεται ο λογ. 88.07 αν

τα ποσά προέρχονται από αποθεματικά. Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογ. 88.07 ή ο λογ. 88.99 με πίστωση του λογ. 53.16. Ο λογ. 53.16 χρεώνεται με πίστωση του λογ. 38.00 όταν καταβάλλονται στους μετόχους τα χρήματα.

Όταν γίνεται μείωση του Μ.Κ. της Α.Ε. χρεώνεται ο λογ. 40.00 ή 40.01 με πίστωση του λογ. 53.16. Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογ. 53.16 με πίστωση του λογ. 38.00 για τα χρήματα που καταβάλλονται στους μετόχους.

Για την σύσταση ή αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου Ο.Ε., Ε.Ε, Ε.Π.Ε. γίνεται η εγγραφή της κάλυψης με χρέωση του λογ. **33.03** και με πίστωση του λογ. 40.06. Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογ. **38.00** με πίστωση του λογ. **33.03** για τα ποσά του κεφαλαίου που καταβάλλονται στην εταιρεία.

Στην ατομική επιχείρηση, για τα ποσά που καταθέτει ο επιχειρηματίας πιστώνεται ο λογ. **40.07**, ενώ για τις αναλήψεις που κάνει κατά διάρκεια της χρήσης χρεώνεται ο λογ. **33.07** "ατομικός λογ/σμός". Τα κέρδη και οι ζημίες στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται από το λογ. **88** στο λογ. **33.07**. στη συνέχεια από το υπόλοιπο του λογ. **33.07** μεταφέρεται στο λογ. **40.07** όσο επιθυμεί ο επιχειρηματίας.

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.00 Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.02 Τακτικό αποθεματικό

41.02.10 Έσοδα από διαγραφή χρεών προς ΑΤΕ

41.03 Αποθεματικά καταστατικού

41.04 Ειδικά αποθεματικά

41.05 Έκτακτα αποθεματικά

41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφ.

41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσ.

Στοιχείων

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων

41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα

41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογ. κατά ειδικό τρόπο

41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών

επιχειρήσεων

41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως

συμμετοχής μας σε εταιρεία του εξωτερικού

41.96 Υπεραξία από μετατροπή ή συγχώνευση θυγατρ. ή

συγγενικής Εταιρείας

Ο λογ/σμός 41 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο παρακολουθεί τα κέρδη που ούτε έχουν μοιρασθεί στους δικαιούχους, αλλά ούτε έχουν κεφαλαιοποιηθεί με έκδοση μετοχών. **Ειδικότερα :** ο λογ/σμός 41.02 παρακολουθεί το υποχρεωτικό από το νόμο αποθεματικό για τις Ε.Π.Ε και Α.Ε, που αποσκοπεί την κάλυψη τυχόν ζημιών της επιχείρησης. Τα ποσά που διαγράφονται από τις υποχρεώσεις των αγροτικών συνεταιρισμών οργανώσεων προς της προς την Α.Τ.Ε. μεταφέρονται στην πίστωση του λογ. 41.02.10.

Στο λογ/σμό 41.02 Τακτικό αποθεματικό σύμφωνα με το άρθρο 44 του ν. 2190/1920 ετησίως αφαιρείται τουλάχιστον το 5% των καθαρών κερδών προς σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Η κράτηση για τακτικό αποθεματικό, είναι υποχρεωτική με την έννοια ότι επιβάλλεται από το νόμο και μάλιστα από διάταξη αναγκαστικής εφαρμογής και υπολογίζεται επί του συνολικού ποσού των λογιστικών καθαρών κερδών της χρήσεως μετά την αφαίρεση του αναλογούντος στα κέρδη αυτά φόρου εισοδήματος.

Ο νόμος ορίζει, ότι το τακτικό αποθεματικό προορίζεται αποκλειστικά να καλύψει το χρεωστικό υπόλοιπο του λ/σμού **“αποτελέσματα χρήσεως”**. Αλλά το καταστατικό μπορεί να προβλέπει ή και η γενική συνέλευση να αποφασίσει τη δημιουργία αποθεματικών που προορίζονται για την κάλυψη απρόβλεπτης ζημίας ή εξαιρετικής φθοράς ή απαξιώσεως συγκεκριμένων πάγιων στοιχείων.

Στο λογ/σμό 41.02.10 Έσοδα από διαγραφή χρεών προς ΑΤΕ καταχωρούνται στην πίστωση τα ποσά που διαγράφονται από τις υποχρεώσεις των αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων προς την ΑΤΕ.

Στο λογ/σμό 41.03 Αποθεματικά καταστατικού αναφερόμαστε σε καταστατικά αποθεματικά ή αποθεματικά καταστατικού, τα οποία είναι αποθεματικά που δεν προβλέπονται από το νόμο, αλλά από ειδικές διατάξεις του καταστατικού της εταιρείας. Το καταστατικό μπορεί ελεύθερα να προσδιορίζει το παρακρατούμενο από τα κέρδη ποσοστό, το ύψος αυτών, το σκοπό τους κλπ, υπό τη βασική προϋπόθεση ότι τα αποθεματικά αυτά δεν είναι δυνατό να μειώνουν τις κρατήσεις για τακτικό αποθεματικό και για διανομή του υποχρεωτικού μερίσματος.

Η εταιρεία εφόσον παρουσιάζει κέρδη είναι υποχρεωμένη να σχηματίζει τα αποθεματικά καταστατικού και γι αυτό τα αποθεματικά αυτά εντάσσονται στην κατηγορία των υποχρεωτικών αποθεματικών.

Ο λογ/σμός 41.04 Ειδικά αποθεματικά είναι τα αποθεματικά που έχουν ειδικό – συγκεκριμένο προορισμό, π.χ το αποθεματικό για διανομή μερισμάτων στους μετόχους, το αποθεματικό για την επέκταση του εργοστασίου της εταιρείας, το αποθεματικό για την κάλυψη μελλοντικών ζημιών ή απωλειών από επισφαλείς πελάτες.

Ο λογ/σμός 41.05 Έκτακτα αποθεματικά είναι τα αποθεματικά που σχηματίζονται με απόφαση της τακτικής γενικής συνελεύσεως των μετόχων. Ο χαρακτηρισμός του αποθεματικού ως έκτακτου έχει την έννοια ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί από την εταιρεία για οποιοδήποτε σκοπό, δηλ. δεν είναι ειδικού προορισμού αποθεματικό. Τέλος, ο

σχηματισμός του γίνεται με σκοπό κυρίως την ενίσχυση της ρευστότητας της επιχείρησης, που θα μπορεί έτσι ευκολότερα να παρακολουθεί την τεχνολογική εξέλιξη ή και να εκπληρώνει κάποιο άλλο συγκεκριμένο στόχο της.

Ο λογ/σμός 41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων εμφανίζει την ονομαστική αξία: α) των μετοχών εκδόσεως άλλων ανωνύμων εταιρειών και β) των εταιρικών μεριδίων εκδόσεως άλλων εταιρειών, στις οποίες οι ανώνυμες ή άλλης μορφής εταιρείες συμμετέχει η επιχείρηση και γενικότερα κατέχει μετοχές κατά κυριότητα. Τους τίτλους αυτούς (μετοχές ή εταιρικά μερίδια) η επιχείρηση λαμβάνει χωρίς αντάλλαγμα από τις εκδότριες των τίτλων εταιρείες, έπειτα:

- από νόμιμη αναπροσαρμογή των ισολογισμών τους ή της αξίας ορισμένων μόνο περιουσιακών τους στοιχείων και
- από κεφαλαιοποίηση κερδών ή αποθεματικών των εταιρειών αυτών.

Ο λογ/σμός 41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων κατά το Ε.Γ.Λ.Σ, ο λ/σμός αυτός πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λ/σμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία, για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους. .ς λοιπά περιουσιακά στοιχεία θεωρούνται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού πλην των συμμετοχών και χρεογράφων.

Στο λογ/σμό 41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων παρακολουθούνται τα αφορολόγητα αποθεματικά, που σχηματίζονται με βάση διάφορους ευεργετικούς αναπτυξιακούς νόμους. Σκοπός των αφορολόγητων αποθεματικών είναι κυρίως η ενίσχυση της αυτοχρηματοδότησης της επιχείρησης. Κάθε είδος από τα αφορολόγητα αποθεματικά, παρακολουθείται με ειδικό τριτοβάθμιο

λ/σμό, (π.χ 41.08.00, 41.08.01 κλπ.) Όταν χρησιμοποιείται αποθεματικό για κάλυψη ζημίας ή για να διανεμηθεί στους μετόχους, τότε χρεώνεται ο λ/σμός 41 με πίστωση του λ/σμού 88.07.

Ο λογ/σμός 41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές σύμφωνα με το άρθρο 42ε & 13 του ν. 2190/1920 "σε περίπτωση που στο τέλος της χρήσεως κατέχονται ίδιες μετοχές σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, σχηματίζεται αποθεματικό ισόποσο με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών. Το σχετικό ποσό καταχωρείται σε λ/σμό του παθητικού με τον τίτλο "αποθεματικό για ίδιες μετοχές". Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται από τα κέρδη της χρήσεως από τα οποία επιτρέπεται να αφαιρεθούν προηγουμένως μόνο τα ποσά που είναι αναγκαία για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού και για τη διανομή πρώτου μερίσματος.

Αν δεν υπάρχουν κέρδη για το σχηματισμό του παραπάνω αποθεματικού, ο λ/σμός του ενεργητικού "ίδιες μετοχές" εμφανίζεται στο παθητικό αφαιρετικά από το άθροισμα των ιδίων κεφαλαίων.

Στο λογ/σμό 41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων οι επιχορηγήσεις της κατηγορίας αυτής δίνονται από το κράτος, τους δήμους κλπ, στην επιχείρηση για την απόκτηση πάγιων στοιχείων χωρίς κανένα όρο ή καμία δέσμευση της επιχείρησης. Οι επιχορηγήσεις αυτές έχουν το χαρακτήρα αφορολόγητου αποθεματικού.

Ο λογ/σμός 41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο των πραγματοποιημένων αφορολόγητων εσόδων που αφήνετε εις νέο. Δηλαδή, τα αφορολόγητα έσοδα αποχωρίζονται από το λ/σμό 42.00 "υπόλοιπο κερδών εις νέο" και εμφανίζονται στον παρόντα λ/σμό, προκειμένου να υποβληθούν σε φορολογία κατά την διανομή ή την κεφαλαιοποίηση τους.

Ο λογ/σμός 41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο εις νέο των

πραγματοποιημένων εσόδων που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο.

Δηλαδή, τα προαναφερόμενα έσοδα αποχωρίζονται από το λ/σμό **42.00** "υπόλοιπο κερδών εις νέο" και εμφανίζονται στον παρόντα λ/σμό, προκειμένου να υποβληθούν σε πλήρη φορολογία κατά την διανομή ή την κεφαλαιοποίηση τους.

Ο λογ/σμός 41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων εμφανίζει το αδιανέμητο υπόλοιπο της επιπλέον διαφοράς των λογιστικών από τα φορολογημένα κέρδη των τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων.

Στο λογ/σμό 41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή σε εταιρεία του εξωτερικού καταχωρείται στην πίστωση του η θετική διαφορά μεταξύ αξίας κτήσεως και αναπόσβεστης αξίας του μηχανολογικού εξοπλισμού που εισφέρεται για συμμετοχή της εισφέρουσας επιχειρήσεως στο κεφάλαιο εταιρείας στο εξωτερικό.

18 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις(αξία εισφοράς)

12 Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις-λοιπός μηχαν εξοπλισμός

12.00 Μηχανήματα (αναπόσβεστη αξία)

41 Αποθεματικά-διαφορές αναπροσαρμογής-επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.95 Διαφορά από εισφορά μηχαν εξόπλ για συμμετ. σε εταιρεία εξωτερικού

Η διαφορά που καταχωρείται στον παρόντα **Λ/σμό 41.95** δεν επιτρέπεται να διανεμηθεί ως μέρισμα, δύναται όμως να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη ζημιών της χρήσεως.

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο

42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

42.03 Ζημίες πολυετούς απόσβεσης

42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων

42.90 Διαφορές από διόρθωση λογιστικών σφαλμάτων προηγ. Χρήσεων

Ο λογ/σμός 42 Αποτελέσματα εις νέο εμφανίζει το σωρευτικό υπόλοιπο κερδών και ζημιών στο τέλος της κλειόμενης χρήσεως, το οποίο μεταφέρεται στη νέα χρήση προς διάθεση αν είναι κέρδος ή προς κάλυψη αν είναι ζημία. Ο λογ/σμός αυτός αποτελεί το συνδυαστικό κρίκο του ισολογισμού με το λογ/σμό 88 "αποτελέσματα προς διάθεση".

Στον λογ/σμό 42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο μεταφέρεται από το λογ/σμό 88.99 "κέρδη προς διάθεση" το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση των κερδών που γίνεται με το κλείσιμο των βιβλίων της χρήσεως.

Στον λογ/σμό 42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο μεταφέρεται από το λογ/σμό 88.98 "ζημίες εις νέο" το ποσό των ζημιών που τελικά μένει ακάλυπτο. Σε περίπτωση που η χρήση κλείσει με ζημία και δεν υπάρχουν κέρδη εις νέο δεν υφίσταται λογ/σμός 42.00 "υπόλοιπο κερδών εις νέο" και η επιχείρηση δε προτίθεται να χρησιμοποιήσει αποθεματικά για την κάλυψη της ζημίας δε γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων.

Στον λογ/σμό 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων μεταφέρεται από το λογ/σμό 42.01 "υπόλοιπο ζημιών

χρήσεως εις νέο το ποσό εκείνο των ζημιών που δεν καλύπτεται κατά την επόμενη χρήση από κέρδη της ή από διάθεση αποθεματικών. Ο παρών λ/σμός πρέπει να αναπτύσσεται σε υπολ/σμούς κατά χρήση, για να προκύπτει η ηλικία των ακάλυπτων ζημιών κατάχρηση, πληροφορία χρήσιμη για την έκπτωση τους από τα φορολογητέα κέρδη των επόμενων χρήσεων.

Ο λογ/σμός 42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων τηρείται μόνο στις περιπτώσεις που οι απόψεις του φορολογικού ελέγχου είναι σύμφωνες με τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές και συνεπώς η επιχείρηση εσφαλμένα και σε αντίθεση με τις αρχές αυτές αντιμετώπισε, σε προηγούμενες χρήσεις, ορισμένα λογιστικά γεγονότα. Αντίθετα, σε περιπτώσεις που οι λογιστικές διαφορές που προσδιορίζει ο φορολογικός έλεγχος δε δικαιολογούνται με βάση τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές, τότε οι διαφορές αυτές δεν επιτρέπονται να καταχωρούνται στον παρόντα λ/σμό, γιατί αλλιώς οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων μετατρέπονται σε φορολογικές – λογιστικές καταστάσεις.

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

43.00 Καταθέσεις μετόχων

43.01 Καταθέσεις εταίρων

43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσης για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου

Στον λογ/σμό 43.00 Καταθέσεις μετόχων παρακολουθούνται οι καταθέσεις των μετόχων που γίνονται για να καλυφθεί, μερικά ή ολικά, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας. Για τη

χρησιμοποίηση του λ/σμού αυτού το Ε.Γ.Λ.Σ θέτει τις εξής προϋποθέσεις:

(α) να μην έχει ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αύξσεως του μετοχικού κεφαλαίου και

(β) να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του Δ.Σ της εταιρείας.

Στο λογ/σμό 43.01 Καταθέσεις εταίρων παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους εταίρους των λοιπών, εκτός από τις ανώνυμες, εταιρειών για να καλυφθεί η προσεχής αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που, μέσα σ'ένα εξάμηνο αφότου οι εταίροι καταθέσουν τα σχετικά ποσά, δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, τα ποσά αυτά μεταφέρονται στην πίστωση του λ/σμού **53.14 "βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες"**.

Στο λογ/σμό 43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσης για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου καταχωρείται το μέρισμα, πρώτο ή πρόσθετο που προτείνεται από το διοικητικό συμβούλιο προς τη γενική συνέλευση των μετόχων να μη διανεμηθεί στους μετόχους σε μετρητά, αλλά να διατεθεί για αύξηση του κεφαλαίου, δηλαδή να διανεμηθεί στους μετόχους σε μετοχές.

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπ. λόγω εξόδου από την υπηρεσία.

44.00.00 Σχηματισμένες προβλέψεις

44.00.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις

44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης

44.09.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις

44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων

44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων

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

44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

Στο λογ/σμό 44.10 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπ. λόγω εξόδου από την υπηρεσία πρόκειται περί εκτάκτων προβλέψεων που σχηματίζονται με χρέωση του λ/σμού 83.10 "προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων" και πίστωση του σχολιαζόμενου λ/σμού 44.10.

Στο λογ/σμό 44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις Το Ε.Γ.Λ.Σ αναφέρει ότι οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λ/σμού 83.11 "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις" και πίστωση του παρόντος λ/σμού 44.11.

Στο λογ/σμό 44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα καταχωρούνται οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα. Με τις σχηματιζόμενες προβλέψεις χρεώνεται ο λ/σμός 83.12 "προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα" με πίστωση του παρόντος λ/σμού.

Στο λογ/σμό 44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων καταχωρούνται οι προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

Ο λ/σμός πιστώνεται με τα ποσά των σχηματιζόμενων προβλέψεων με χρέωση του λ/σμού 83.13 "προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων"

Στο λογ/σμό 44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων

καταχωρούνται, σε ιδιαίτερους λ/σμούς κατά ξένο νόμισμα, οι συν/κές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, χωριστά οι βραχυπρόθεσμες και χωριστά οι μακροπρόθεσμες. Στο τέλος της κάθε χρήσης, τα υπόλοιπα των παραπάνω υπολ/σμών **αν είναι χρεωστικά** μεταφέρονται στο **λ/σμό 81.01.04**, ενώ **αν είναι πιστωτικά:** α) παραμένουν στο λ/σμό 44.14 και μέσα στην επόμενη χρήση, μεταφέρονται στο λ/σμό **81.01.04** εφόσον προέρχονται από **βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις ή β) αν τα πιστωτικά υπόλοιπα** προέρχονται από αποτίμηση των **μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων** παραμένουν στο λ/σμό **44.14** και κατά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις είτε συμψηφίζονται μερικώς ή ολικώς με τυχόν χρεωστικές συν/κές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων του ίδιου νομίσματος, είτε μεταφέρονται στο λ/σμό **81.01.04** της χρήσης εκείνης μέσα στην οποία εισπράχθηκαν οι σχετικές απαιτήσεις ή πληρώθηκαν οι σχετικές πληρωμές.

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

45.00 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.01 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές

45.02 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν μη μετατρ. σε μετοχές

45.03 Ομολογιακά δάνεια σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν μετατρ. σε μετοχές

45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν μετατρέψιμα σε μετοχές

45.10 Τράπεζες-λ/σμοί μακροπρόθεσμών υποχρεώσεων σε ευρώ

45.11 Τράπεζες-λ/σμοί μακροπρόθεσμών υποχρεώσεων σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν

45.12 Τράπεζες-λ/σμοί μακροπρόθεσμών υποχρεώσεων σε Ξ.Ν

- 45.13 Ταμειυτήρια-Λ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων**
- 45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρ. προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ**
- 45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρ. προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν**
- 45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ**
- 45.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν**
- 45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες**
- 45.19 Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ
- 45.20 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν
- 45.21 Γραμμάτια πληρωτέα έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ και δημόσιων επιχειρήσεων.**
- 45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)**
- 45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί**
- 45.24 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ
- 45.25 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν
- 45.26 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ & Δημόσιων Επιχειρήσεων
- 45.98 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ
- 45.99 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν

Στο λογ/σμό 45 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχειρήσεως, δηλ. οι υποχρεώσεις των οποίων η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως.

Όσο αναφορά τους **λογ/σμούς 45.00 έως 45.09 "Ομολογιακά Δάνεια"** το Ε.Γ.Λ.Σ. διακρίνει τα ομολογιακά δάνεια σε: ευρώ, ξένο

νόμισμα και με ρήτρα ξένου νομίσματος και κάθε μία από τις κατηγορίες αυτές σε μετατρέψιμα σε μετοχές και μη μετατρέψιμα σε μετοχές.

Η καταχώρηση των σχολιαζόμενων δανείων στους λ/σμούς **45.00-45.09** γίνεται στην τιμή στην οποία η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να εξοφλήσει τις ομολογίες. Σε περίπτωση που προκύπτει διαφορά από την έκδοση των ομολογιών κάτω από το άρτιο ή από την εξόφληση τους πάνω από το άρτιο, η διαφορά αυτή καταχωρείται στο λ/σμό 16.16 "διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών" και αποσβένεται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου.

Στους λογ/σμούς 45.19 – 45.21 και 45.24 -26 παρακολουθούνται τα μακροπρόθεσμης λήξεως γραμμάτια πληρωτέα και οι μη δεδουλευμένοι τόκοι αυτών. Με εξαίρεση το **λ/σμό 45.21 "γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ και Δημοσίων Επιχειρήσεων"** που είναι υποχρεωτικής τήρησης, η τήρηση των λοιπών λ/σμών δεν είναι υποχρεωτική, γιατί επιτρέπεται όλα τα γραμμάτια ανεξάρτητα από τη λήξη τους, να παρακολουθούνται στους υπολ/σμούς του **λ/σμού 51 "γραμμάτια πληρωτέα"**, η τήρηση του οποίου είναι υποχρεωτική.

Στον λογ/σμό 45.22 Ελληνικό Δημόσιο καταχωρούνται τα τυχόν οφειλόμενα από την επιχ. ποσά φόρων και τελών, η προθεσμία εξοφλήσεως των οποίων λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στον λογ/σμό 45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί καταχωρούνται οι τυχόν οφειλόμενες από την επιχείρηση εισφορές προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς, η προθεσμία εξοφλήσεως των οποίων λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στον λογ/σμό 45.90 Ληφθείσες εγγυήσεις παρακολουθούνται οι λαμβανόμενες από την επιχείρηση εγγυήσεις, στις περιπτώσεις που η επιστροφή τους προβλέπεται να πραγματοποιηθεί μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 46 και 47 <<>>

Οι λ/σμοί 46 και 47 είναι κενοί. Η συμπλήρωσή τους είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

48 "ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ"

Ο παρών λογ/σμός παρακολουθεί τις δοσοληψίες του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης με τα υποκαταστήματα, όταν αυτά τηρούν αυτοτελή λογιστικά βιβλία. Για κάθε υποκατάστημα τηρείται ξεχωριστός αναλυτικός λ/σμός του /σμού 48 στο λογιστικό σχέδιο του κεντρικού. **Ο λ/σμός 48** που είναι ανοιγμένος στο κεντρικό κατάστημα χρεώνεται, στις περιπτώσεις που στέλνει εμπορεύματα ή διάφορα άλλα είδη στο υποκατάστημα, με την αξία που έχουν τα εμπορεύματα ή τα είδη που έστειλε και πιστώνεται ο λ/σμός του αντίστοιχου εμπορεύματος με την ίδια αξία. Στην περίπτωση που το κεντρικό κατάστημα στέλνει χρήματα στο υποκατάστημα, χρεώνεται με το ποσό αυτό ο λ/σμός 48 με τον αντίστοιχο αναλυτικό, που είναι ανοιγμένος στο κεντρικό κατάστημα, και πιστώνεται ο λ/σμός 38 χρηματικά διαθέσιμα με το ίδιο ποσό. Οι αναλυτικοί λ/σμοί που είναι ανοιγμένοι στο κεντρικό κατάστημα για κάθε υποκατάστημα, θα πρέπει να συμφωνούν πάντα αντιθετικά με τους αναλυτικούς λ/σμούς που έχουν ανοιχθεί στα αντίστοιχα υποκαταστήματα. Αν ο λ/σμός 48 του κεντρικού καταστήματος έχει αναλυτικό λ/σμό με χρεωστικό υπόλοιπο, τότε ο αντίστοιχος αναλυτικός που τηρείται στο υποκατάστημα είναι πιστωτικός με το ίδιο ποσό.

Στις περιπτώσεις που δε μπορεί να υπολογισθεί η αξία των εμπορευμάτων ή γενικά των υλικών που στέλνει το κεντρικό κατάστημα στο υποκατάστημα, και μόνο στις περιπτώσεις δοσοληψιών μεταξύ κεντρικού καταστήματος και υποκαταστήματος, ο υπολογισμός γίνεται προσωρινά με τη μέθοδο του λογιστικού ισοτίμου. Σαν λογιστικά ισότιμα χρησιμοποιούνται ή η μονάδα ή ορισμένοι συντελεστές που

παρουσιάζουν τη μεγαλύτερη πιθανότητα προσέγγισης της πραγματικής αξίας των εμπορευμάτων.

**49 "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΆΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ"**

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)

494 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 44)

495 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ.45)

498 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΛΟΙΠΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ
(Αυτοτελούς λογιστικής – Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 48)

3.5 ΟΜΑΔΑ 5^η

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

50.00 Προμηθευτές εσωτερικού

50.01 Προμηθευτές εξωτερικού

50.02 Ελληνικό Δημόσιο

50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

50.04 Προμηθευτές – Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές

50.06 Προμηθευτές – Παρακρατημένες εγγυήσεις

50.07 Προμηθευτές αντίθετος λ/σμός, ειδών συσκευασίας

50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λ/σμός πάγιων στοιχείων

50.90 Τρίτοι λ/σμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λ/σμό τους

50.91 Πωλήσεις προϊόντων παραγωγών

50.92 Παραγωγοί – λ/σμοί πωλήσεων προϊόντων τους

Στους λογ/σμούς 50.00 και 50.01 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους προμηθευτές εσωτερικού και εξωτερικού αντίστοιχα, οι οποίες δημιουργήθηκαν από αγορά αποθεμάτων ή τη λήψη υπηρεσιών.

Στον λογ/σμό 50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης που δημιουργούνται από αγορές της από το Ελληνικό Δημόσιο ή από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις Δημόσιες Επιχειρήσεις, όταν έχουν την ιδιότητα του προμηθευτή.

Στον λογ/σμό 50.04 "Προμηθευτές – Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας" παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση στους προμηθευτές της ως εγγύηση για την κανονική επιστροφή των ειδών συσκευασίας που παραλαμβάνει με την υποχρέωση να τα επιστρέψει σ'αυτούς.

Ο λογ/σμός 50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές χρεώνεται με τις προκαταβολές που δίνονται για τις σημαντικές παραγγελίες και πιστώνεται με χρέωση του 50.00 ή 50.01. Για τις άλλες προκαταβολές χρεώνεται απευθείας ο λογ/σμός 50.00 ή 50.01. Αν δεν εκτελεστεί η παραγγελία με υπαιτιότητα της επιχείρησης, πιστώνεται ο λογ. 50.05 με το ποσό της προκαταβολής. Και χρεώνεται ο λογ. 80.00.02.

Στο λογ/σμό 50.06 Προμηθευτές – Παρακρατημένες εγγυήσεις είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που η επιχείρηση παρακρατεί από τους προμηθευτές για εγγύηση, σύμφωνα με σχετικούς συμβατικούς όρους συμφωνίας με τον προμηθευτή της.

Ο λογ/σμός 50.07 Προμηθευτές αντίθετος λ/σμός, ειδών συσκευασίας πρόκειται περί λ/σμού προαιρετικής τηρήσεως στον

οποίο είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα επιστρεπτά στους προμηθευτές είδη συσκευασίας.

Στον λογ/σμό 50.90 Τρίτοι - Λ/σμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης από πωλήσεις εμπορευμάτων για λογαριασμό τρίτων.

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ

51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα

51.02 Γραμμάτια πληρωτέα έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ. & Δημόσιων

Επιχειρ.

51.03 Μη δεδούλ. Τόκοι γραμμ. πληρωτέων σε ευρώ (αντιθ.

Λ/σμός)

51.04 Μη δεδούλ. Τόκοι γραμμ. πληρωτέων σε Ξ.Ν (αντίθ. Λ/σμός)

51.05 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων έκδοσης

Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος Λ/σμός)

51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε ευρώ

51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν

51.92 Μη δεδούλ. Τόκοι υποσχέτ. Επιστολών σε ευρώ

51.93 Μη δεδούλ. Τόκοι υποσχέτ επιστολών σε Ξ.Ν

Ο λογ/σμός 51 Γραμμάτια πληρωτέα περιλαμβάνει το σύνολο της αξίας των συν/κών που έχει αποδεχθεί η επιχείρηση από τρίτους. Όταν αποδεχθεί η επιχείρηση μια συν/κή, ενημερώνει το θεωρημένο βιβλίο γραμματίων πληρωτέων. Αν το βιβλίο γραμματίων πληρωτέων δεν είναι θεωρημένο, τότε στην απογραφή γράφονται όλα τα γραμμάτια χωριστά ένα-ένα.

Οι συναλλαγματικές διαφορές του λογ. 81.00.04 ή στο λογ. 81.01.04 ανάλογα, εκτός αν αφορούν πάγια οπότε πάνε στο λογ. 16.15.

Στο λογ/σμό 51.05 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων έκδοσης Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος λ/σμός) Τα γραμμάτια πληρωτέα καταχωρούνται στο λ/σμό 51 και στους υπολ/σμούς του στην ονομαστική τους αξία, μολονότι η εξόφληση τους θα γίνει σε χρόνο μεταγενέστερο και προκειμένου για τα άληκτα κατά το τέλος της χρήσεως γραμμάτια πληρωτέα, η εξόφληση τους θα γίνει σε χρόνο μεταγενέστερο της ημέρας κλεισίματος του ισολογισμού. Έτσι, στα κατά το τέλος της χρήσης άληκτα γραμμάτια πληρωτέα περιλαμβάνονται και μη δεδουλευμένοι τόκοι, οι οποίοι θα πρέπει να αφαιρούνται από την ονομαστική αξία των γραμματίων, ώστε τα γραμμάτια να εμφανίζονται στον ισολογισμό στην, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, παρούσα αξία τους.

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡ/ΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

52.00 Τράπεζα Α

52.01 Τράπεζα Β

52.99 Λοιπές Τράπεζες

Στο λογ/σμό 52 Τράπεζες λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων στον λ/σμό αυτό παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως από βραχυπρόθεσμες, κάθε φύσεως, τραπεζικές χρηματοδοτήσεις προς αυτήν. Πρόκειται για δάνεια κεφαλαίου κινήσεως, δηλ. για δάνεια που διατίθενται από την επιχείρηση για την απόκτηση αποθεμάτων, την παροχή πιστώσεων στην πελατεία της και την κάλυψη των λειτουργικών εξόδων της. Με άλλα λόγια πρόκειται για τραπεζικά δάνεια που προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ανάγκες που δημιουργούνται στη διάρκεια του λειτουργικού κύκλου της επιχειρήσεως, εξαιτίας του ετεροχρονισμού εισπράξεων και πληρωμών. Ο λ/σμός 52 αναπτύσσεται υποχρεωτικά σε δευτεροβάθμιους κατά τράπεζα ή κατά υποκατάστημα τράπεζας.

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτές

53.01 Μερίσματα πληρωτέα

53.02 Προμερίσματα πληρωτέα

53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού

53.04 Ομολογίες πληρωτές

53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα

53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών

53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων

53.08 Δικαιούχοι αμοιβών

53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων

**53.10 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχ. σε
ευρώ**

**53.11 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχ. σε
Ξ.Ν**

**53.12 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού
ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ**

**53.13 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού
ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν**

53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους

53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου

**53.16 Μέτοχοι αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω απόσβεσης
ή μείωσης του κεφαλαίου**

**53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτές στην επόμενη
χρήση σε Ευρώ**

**53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτές στην επόμενη
χρήση σε Ξ.Ν**

53.90 Επιταγές πληρωτές (μεταχρονολογημένες)

53.92 Υποχρεώσεις προς μετόχους από ματαιωθείσα αύξηση κεφαλαίου

53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ

53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν

Ο λογ/σμός 53 Πιστωτές Διάφοροι παρακολουθεί τις υποχρεώσεις της επιχείρησης σε τρίτους που δεν υπάγονται σε καμία από τις προηγούμενες κατηγορίες υποχρεώσεων.

Αν δεν καταβληθούν οι αποδοχές μέχρι τέλος του άλλου μήνα, τότε χρεώνεται ο λογ. 53.00 με πίστωση του λογ. 53.03.

Ο λογ/σμός 53.01 πιστώνεται με χρέωση του λογ. 88.99 με τα διανέμητα μερίσματα της χρήσης και με χρέωση του λογ 53.02 για τα απλήρωτα μερίσματα.

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

54.01 Ειδικός φόρος κατανάλωσης

54.02 Χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεων

54.03 Φόροι – Τέλη αμοιβών προσωπικού

54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθωτών υπηρεσιών

04 Φόρος αποζημιώσεων απολυόμενων

06 Χαρτόσημο ΟΓΑ αποζημιώσεων απολυόμενων

54.04 Φόροι – Τέλη αμοιβών τρίτων

54.04.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ λοιπών αμοιβών τρίτων

03 Φόρος λοιπών αμοιβών τρίτων

54.05 Φόροι – Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι – Τέλη τιμολογίων αγοράς

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

**54.08 Λ/σμός εκκαθάρισης φορών-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου
εισοδήματος**

54.09 Λοιποί φόροι και τέλη

54.09.00 Φόρος μερισμάτων

01 Φόρος αμοιβών Μελών Διοικητικού Συμβουλίου

**02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών Μελών Διοικητικού
Συμβουλίου**

03 Φόρος τόκων

04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων

05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές

06 Τέλη ύδρευσης εισοδημάτων από οικοδομές

07 Φόροι –Τέλη ακίνητης περιουσίας

08 Φόροι –Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών

09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων

11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιρειών

12 Φόρος αμοιβών εργολάβων

13 Φόρος αμοιβών διαχειριστών εταιρών Ε.Π.Ε.

14 Φόρος προμηθευτών

17 Φόρος αφορολόγητων κερδών

54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ

54.99 Φόροι – Τέλη προηγούμενων χρήσεων

Ανάλυση του λογαριασμού Φ.Π.Α. :

Στους υπολ/σμούς του 54 Υποχρεώσεις από φόρους τέλη
παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως από φόρους και
τέλη προς το Ελληνικό Δημόσιο, τους Δήμους, τις κοινότητες και
λοιπούς οργανισμούς δημοσίου δικαίου, που είναι πληρωτέες στην
επόμενη χρήση.

Ο λογαριασμός Φ.Π.Α. στη Γενική Λογιστική είναι δευτεροβάθμιος του λογαριασμού 54. Δηλαδή : 54 "Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη" 54.00 "Φ.Π.Α." (Φόρος Προστιθέμενης Αξίας).

Λογιστική του Φ.Π.Α. και πληροφορίες για την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων Φ.Π.Α.: (Γνωμ. 243/2162/1995).

Σύμφωνα με την Γνωμ. 243/2162/1995 η οποία ισχύει μέχρι και σήμερα, μετά απο αλλαγή των εντύπων της περιοδικής εκκαθάρισης και της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. και τις μετατροπές των Ν.1642/1986 και Ν.2093/1992, δεν γίνεται αλλαγή κωδικών του σχεδίου λογαριασμών για το Φ.Π.Α. ούτε αλλαγή της δομής τους. Γίνεται μόνο συσχέτιση των λογαριασμών αυτών με τους κωδικούς της περιοδικής εκκαθάρισης και της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. και συμπληρώνεται το υπόδειγμα λογαριασμών Τάξεως για την παροχή εναλλακτικής δυνατότητας παρακολούθησης των απαλλασσόμενων απο το Φ.Π.Α. συναλλαγών .

Για την παρακολούθηση των αποθεμάτων (ομάδα 2), των εσόδων (ομάδα 7) καθώς και του λογ/σμου 54.00, το Ε.Γ.Λ.Σ.περιέλαβε διατάξεις απόλυτα ελαστικές, ώστε οι οικονομικές μονάδες οι οποίες είναι υπόχρεες, να έχουν την δυνατότητα να οργανώσουν και να λειτουργούν τους αναγκαίους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις απαιτήσεις που είναι δυνατόν να προέρχονται από την φορολογική νομοθεσία την οποία ισχύει.

Με αυτό τον τρόπο, η εκάστοτε οικονομική μονάδα, μπορεί εύκολα να συγκεντρώσει και να προσδιορίσει τις απαραίτητες πληροφορίες για την συμπλήρωση των σχετικών φορολογικών δηλώσεων.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα Δ.Λ.Π. οι λογιστικές εγγραφές γίνονται με αξίες πραγματικές, με εξαίρεση άκρως ειδικές περιπτώσεις που αναφέρονται ρητά. Στην γενική λογιστική είναι δυνατόν αυτό μόνο σε λογαριασμούς Τάξεως ή σε αντιθέτους όπου με πλασματικές αξίες πρέπει οι λογαριασμοί αυτοί να αναπτύσσονται κάτω απο τον ίδιο

υποχρεωτικό λογαριασμό (πρωτοβάθμιο ή δευτεροβάθμιο) και να συλλειτουργούν ανά ζεύγη ώστε να αποφεύγεται η νόθευση των πραγματικών αξιών με τις πλασματικές.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 54.00

Για την ανάπτυξη του λογαριασμού 54.00 με την Γνωμ. 243/1995 του Ε.ΣΥ.Λ. υποδεικνύεται το παρακάτω υπόδειγμα, από το οποίο προκύπτουν τόσο ο Φ.Π.Α. κατά κατηγορία συναλλαγών και συντελεστή (όταν υπάρχει Φ.Π.Α.), όσο και οι μετ' αναγωγή αντίστοιχες φορολογητέες αξίες. Το υπόδειγμα είναι ένα από τα υποδείγματα ανάπτυξης του λογαριασμού 54.00 και η εφαρμογή του θα γίνεται με ευθύνη κάθε οικονομικής μονάδας, ανάλογα με τις ειδικότερες ανάγκες της.

54.00 ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ)

54.00.20 ΦΠΑ Εισροών/Εμπορευμάτων Λ/20-Παρεμβαλλόμενος

54.00.20.02 Εισροών από το εσωτ.	Κλ. 2 (4%) Ακέρ.	Συντελ.	(ΚΩΔ.351/335646/630)
03	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 350/334-645/629)
04.....	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 352/336-647/631)
05	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
12	Κλ. 2 (3%) Μειωμ.	Συντ.	(ΚΩΔ.357/34-1652/636)
13	Κλ. 3 (6%)	" "	(" 356/340-651/635)
14.....	Κλ. 4 (13%)	" "	(" 358/342-653/637)
15	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
22 Εισαγ. από τρίτες χώρες	Κλ. 2 (4%) Ακέρ.	Συντ.	(ΚΩΔ.351/335-646/630)
23	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 350/334-645/629)
24	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 352/336-647/631)
25.....	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
32.....	Κλ. 2 (3%) Μειωμ.	Συντ.	(ΚΩΔ.357/341-652/636)
33.....	Κλ. 3 (6%)	" "	(" 356/340-651/635)
34.....	Κλ. 4 (13%)	" "	(" 358/342-653/637)
35.....	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
42 Ενδ. απόκτ.χωρίς ΕΦΚ	Κλ. 2 (4%) Ακερ.	Συντ.	(ΚΩΔ.354/338-649/633)
43.....	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 353/337-648/632)
44.....	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 355/339-650/634)
45	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
52.....	Κλ.2 (3%) Μειωμ.	Συντ.	(ΚΩΔ.360/344-655/639)

53.....	Κλ. 3 (6%)	" "	(" 359/343-654/638)
54	Κλ. 4 (13%)	" "	(" 361/345-656/640)
55.....	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
62 Ενδοκ. απόκτ. με ΕΦΚ	Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ. (ΚΩΔ.354/338-649/633)		
63	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 353/337-648/632)
64	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 355/339-650/634)
65.....	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
72 Ενδοκ. απόκτ. με ΕΦΚ	Κλ. 2 (3%) Μειωμ. Συντ. (ΚΩΔ.360/344-655/639)		
73	Κλ. 3 (6%)	" "	(" 359/343-654/638)
74	Κλ. 4 (13%)	" "	(" 361/345-656/640)
75	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
82 Ενδοκ.λήψεων υπ/σιών	Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ. (ΚΩΔ.354/338-649/633)		
& άλλων πράξεων λήπτη			
83.....	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 353/337-648/632)
84.....	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 355/339-650/634)
85	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		
92 Ενδοκ.λήψεων υπ/σιών	Κλ. 2 (3%) Μειωμ. Συντ. (ΚΩΔ.360/344-655/639)		
& άλλων πράξεων λήπτη			
93	Κλ. 3 (6%)	" "	(" 359/343-654/638)
94	Κλ. 4 (13%)	" "	(" 361/345-656/640)
95	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		

54.00.24 ΦΠΑ Εισροών/Πρώτων και βοηθητικών υλών Ν.24 - Παρεμβαλλόμενος
54.00.24.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Ν.54.00.20

95

54.00.25 ΦΠΑ Εισροών/Λοιπών αγορών Ν.25/26/28 - Παρεμβαλλόμενος
54.00.25.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Ν. 54.00.20

95

54.00.28 ΦΠΑ Εισροών/Πάγιων στοιχείων λ/σμών ομάδας 1. Παρεμβαλλόμενος
54.00.28.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Ν.54.00.20

95

54.00.29 ΦΠΑ Εισροών/Εξόδων-Δαπανών λ/σμών ομάδων 6 και 8-
Παρεμβαλλόμενος

54.00.29.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Ν. 54.00.20

95

1. Στους λογαριασμούς 54.00.ΧΧ.02-15 χρεώνεται ο συμψηφιζόμενος
ΦΠΑ εισροών από τις αγορές και λήψεις υπηρεσιών από το εσωτερικό.

Στους ίδιους λογαριασμούς πιστώνεται ο ΦΠΑ των τυχόν επιστροφών - ακυρώσεων αγορών και υπηρεσιών εσωτερικού.

2. Στους λογαριασμούς 54.00.XX.22-35 χρεώνεται ο συμψηφιζόμενος ΦΠΑ των εισαγωγών από τρίτες (εκτός Ε.Ε.) χώρες. Στους ίδιους λογαριασμούς πιστώνεται ο ΦΠΑ των τυχόν επιστροφών σε τρίτες χώρες, όταν ο ΦΠΑ αυτός επιστρέφεται κατά την εξαγωγή των επιστρεφόμενων. Αν ο ΦΠΑ των επιστρεφόμενων σε τρίτες χώρες δεν επιστρέφεται κατά την εξαγωγή τους, οι επιστροφές εισαγωγών τρίτων χωρών, φορολογικώς, αντιμετωπίζονται ως προσθετικές των εξαγωγών σε τρίτες χώρες (ΚΩΔ. 308 χωρίς ΦΠΑ). Η αξία των επιστροφών αυτών προκύπτει είτε από ιδιαίτερους λογαριασμούς της ομάδας 2, αν τηρούνται σε πραγματικές αξίες, είτε από σχετικούς λογαριασμούς τάξεως,

3. Οι λογαριασμοί 54.00.20/24/25/28/29.42-95 είναι λογαριασμοί μειωτικοί (αντίθετοι) των λογαριασμών 54.00.XX.42-95 (όπου XX = 80 ή 84 ή 85 ή 88 ή 89) και συλλειτουργούν μόνο κατά ζεύγη με τους λογαριασμούς αυτούς. Στους λογαριασμούς 54.00.20/24/25/28/29.42-95 χρεώνεται ο συμψηφιζόμενος πλασματικός ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, καθώς και ο πλασματικός ΦΠΑ τυχόν λήψεων αγαθών από τρίτες χώρες. Το περιεχόμενο όλων των λογαριασμών της παραγράφου αυτής (3) καθορίζεται από την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία για το ΦΠΑ και από τις σχετικές ερμηνευτικές εγκυκλίους του αρμόδιου Υπουργείου Οικονομικών.

4. Από τους λογαριασμούς 54.00.20/24/25/28/29.02-95 προκύπτουν οι αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 350-363 της περιοδικής εκκαθάρισης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 334-345 και 328/329/333 δι' αναγωγής των αξιών ΦΠΑ με βάση τους αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ / φορολογητέα αξία = (100, αξία ΦΠΑ) : συντελεστής ΦΠΑ:
Παράδειγμα: Στο μήνα Ιανουάριο το υπόλοιπο του λογ. 54.00.20.43 είναι 640.000.- Αξία ΦΠΑ ΚΩΔ. 353 = 640.000

Φορολογητέα αξία ΚΩΔ.337 = 8.000.000

$(640.000 * 100) / 8$

Αξία ΚΩΔ. 328 = 8.000.000

-Από τους ίδιους πιο πάνω λογαριασμούς 54.00.20/24/25/28/29.02-95 προκύπτουν οι συνολικές αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 645-658 της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες συνολικές φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 629-640 και 625/626/627 δι' αναγωγής των συνολικών αξιών ΦΠΑ με βάση τους αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ, όπως αναλύεται πιο πάνω.

5. Οι ΚΩΔ. που φαίνονται αριστερά σε κάθε υπολογαριασμό του 54.00.20 είναι οι ΚΩΔ. της περιοδικής εκκαθάρισης ΦΠΑ και της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ του Υπουργείου Οικονομικών όπως ισχύουν σήμερα. Ο πρώτος κωδικός ανταποκρίνεται στην αξία ΦΠΑ και ο δεύτερος μετά την κάθετη γραμμή στην αντίστοιχη φορολογητέα αξία της περιοδικής εκκαθάρισης ΦΠΑ. Ο τρίτος κωδικός που ακολουθεί μετά την παύλα ανταποκρίνεται στην αξία ΦΠΑ και ο τέταρτος στην αντίστοιχη φορολογητέα αξία της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ.

54.00.70 ΦΠΑ Εκρών / Πωλήσεων Εμπορευμάτων Λ / 70-

Παρεμβαλλόμενος

54.00.70.02 Εκρών προς το εσωτ. Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ.(ΚΩΔ.322/302-619/602)

03Κλ. 3 (9%) " " (" 321/301-618/601)

04 Κλ. 4 (" 21%) " " (" 323/303-620/603)

05Κλ. 5 (καταργήθηκε)

12 Εκρών προς το εσωτ. Κλ. 2 (3%) Μειωμ.Συντ (ΚΩΔ.325/305-622/405)

13Κλ. 3 (6%). " " (" 324/304-621/604)

14 Κλ. 4 (13%). " " (" 326/306-623/606)
15Κλ. 5 (καταργήθηκε)

22 Εξαγ.προς τρίτες χώρες Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ.

23 Κλ. 3 (9%) " "

24.....Κλ. 4 (21%) " "

25Κλ. 5 (καταργήθηκε)

32..... (ΚΩΔ.22-35/Μελλοντικά)

33.....

34.....

35.....

42 Ενδοκ. Παραδ. αγαθών Κλ. 2 (4%) Ακέρ. Συντ.

43Κλ. 3 (9%) " "

44Κλ. 4 (21%) " "

45Κλ. 5 (καταργήθηκε)

52..... (ΚΩΔ.42-55/Μελλοντικά)

53.....

54.....

55.....

62 Ενδοκ. Παροχ. υπηρεσιών Κλ. 2 (4%) Ακέρ. Συντ.

63Κλ. 3 (9%) " "

64Κλ. 4 (21%) " "

65Κλ. 5 (καταργήθηκε)

72..... (ΚΩΔ.62-75/Μελλοντικά)

73.....

74.....

75.....

Διευκρίνιση: Οι λογαριασμοί 54.00.70.22-75 θα εξυπηρετήσουν μελλοντικές ανάγκες, όπως π.χ., όταν ο ΦΠΑ για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών θα καταβάλλεται στη χώρα αποστολής.

82 Αυτοπαρ/σεις αγαθών.... .Κλ. 2 (4%) Ακέρ. Συντ. (ΚΩΔ.322/302619/602)
και υπηρεσιών.

83Κλ. 3 (9%) " " (" 321/301-618/601)

84Κλ. 4 (21%) " " (" 323/303-620/603)

85Κλ. 5 (καταργήθηκε)

92Κλ. 2(3%)Μειωμ.Συντ.(ΚΩΔ.325/305-622/605)

93Κλ. 3 (6%) " " (" 325/305-622/605)

94Κλ. 4 (13%) " " (" 326/306-623/606)

95.....Κλ. 5 (καταργήθηκε)

54.00.71 ΦΠΑ Εκρών/Πωλήσεων Ετοιμών Προϊόντων Λ/.71 - Παρεμβαλλόμενος

54.00.71.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Λ/.54.00.70

95

54.00.72 ΦΠΑ Εκρών/Πωλήσεων Λοιπών Αποθεμάτων Λ/.72 - Παρεμβαλλόμενος

54.00.72.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Λ/.54.00.70

95

54.00.73 ΦΠΑ Εκρών/Πωλήσεων Υπηρεσιών Λ/.73 - Παρεμβαλλόμενος

54.00.73.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Λ/. 54.00.70

95

54.00.78 ΦΠΑ Εκρών/Πωλήσεων Πάγιων Στοιχείων Λ/. ομάδας 1. -

Παρεμβαλλόμενος

54.00.78.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Λ/. 54.00.70

95

54.00.79 ΦΠΑ Εκρών/Λοιπών Εσόδων Λ/. 74-76 - Παρεμβαλλόμενος

54.00.79.02

.. Αναπτύσσεται όπως ο Λ/. 54.00.70

95

1. Στους λογαριασμούς 54.00.70/71/72/73/78/79.02-75 πιστώνεται ο οφειλόμενος ΦΠΑ πωλήσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών. Στους ίδιους λογαριασμούς χρεώνεται ο ΦΠΑ των τυχόν επιστροφών - ακυρώσεων πωλήσεων και υπηρεσιών.

2. Στους λογαριασμούς 54.00.70/71/72/73/78/79.82-95 πιστώνεται ο οφειλόμενος ΦΠΑ για αυτοπαραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών, όταν οφείλεται τέτοιος φόρος, σύμφωνα με την εκάστοτε ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, με χρέωση των λογαριασμών 63.98.08 και 63.98.09, κατά περίπτωση.

3. Από τους λογαριασμούς 54.00.70/71/72/73/78/79.02-15 και 82-95 προκύπτουν οι αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 321-323 και 324-326 της περιοδικής εκκαθάρισης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 301-303 και 304-306 δι' αναγωγής των αξιών ΦΠΑ με βάση τους αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ/Φορολογητέα αξία = (100 αξία ΦΠΑ): συντελεστής ΦΠΑ.

Από τους ίδιους πιο πάνω λογαριασμούς 54.00.70/71/72/73/78/79.02-15 και 82-95 προκύπτουν οι συνολικές αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 618-620 και 621 - 623 της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες συνολικές φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 601-603 και 604-606 δι' αναγωγής των συνολικών αξιών ΦΠΑ με βάση τους αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ, όπως αναλύεται πιο πάνω.

54.00.80 ΦΠΑ Εμπορευμάτων Λ/.20/Οφειλόμενος ΦΠΑ

ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών / λήψεων υπηρεσιών - Παρεμβαλλόμενος

54.00.80.42	Ενδ. αποκτ. χωρίς ΕΦΚ	Κλ. 2 (4%)	Ακερ. Συντ.	(ΚΩΔ.322/302-619/602)
43	.....	Κλ. 3 (9%)	" "	(" 321/301-618/601)
44	.....	Κλ. 4 (21%)	" "	(" 323/303-620/603)
45	.....	Κλ. 5 (καταργήθηκε)		

52Κλ. 2 (3%) Μειωμ.Συντ. (ΚΩΔ.325/305-622/605)
53Κλ. 3 (6%) " " (" 324/304-621/604)
54Κλ. 4 (13%) " " (" 326/306-623/606)
75Κλ. 5 (καταργήθηκε)

62 Ενδοκ. αποκτ. με ΕΦΚ Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ. (ΚΩΔ.322/302-619/602)
63..... Κλ. 3 (9%) " " (" 321/301-618/601)
64Κλ. 4 (21%) " " (" 323/303-620/603)
65Κλ. 5 (καταργήθηκε)

72 Κλ. 2 (3%) Μειωμ.Συντ. (ΚΩΔ.325/305-622/605)
73 Κλ. 3 (6%) " " (" 324/304-621/604)
74Κλ. 4 (13%) " " (" 326/306-623/606)
75Κλ. 5 (καταργήθηκε)

82 Ενδοκ.λήψεων υπ/σιών Κλ. 2 (4%) Ακερ. Συντ.
& άλλων πράξεων λήπτη (ΚΩΔ.322/302-619/602)
83Κλ. 3 (9%) " " (" 321/301-618/601)
84Κλ. 4 (21%) " " (" 323/303-620/603)
85Κλ. 5 (καταργήθηκε)

92Κλ. 2 (3%) Μειωμ.Συντ. (ΚΩΔ.325/305-622/605)
93.....Κλ. 3 (6%) " " (" 324/304-621/604)
94Κλ. 4 (13%) " " (" 326/306-623/606)
95Κλ. 5 (καταργήθηκε)

54.00.84 ΦΠΑ Πρώτων και βοηθητικών υλών Ν.24/οφειλόμενος ΦΠΑ
ενδοκοινοτικών

αποκτήσεων αγαθών/λήψεων υπηρεσιών - Παρεμβαλλόμενος

54.00.84.42

.. Αναπτύσσεται όπως ο λ/σμός 54.00.80

95

54.00.85 ΦΠΑ Λοιπών αγορών Ν.25/26/28/οφειλόμενος ΦΠΑ ενδοκοινοτικών

αποκτήσεων αγαθών - λήψεων υπηρεσιών - Παρεμβαλλόμενος

54.00.85.42

.. Αναπτύσσεται όπως ο λ/σμός 54.00.80

95

54.00.88 ΦΠΑ Πάγιων στοιχείων λ/σμών ομάδας 1/οφειλόμενος ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - λήψεων υπηρεσιών - Παρεμβαλλόμενος

54.00.88.42

.. Αναπτύσσεται όπως ο λ/σμός 54.00.80

95

54.00.89 ΦΠΑ Εξόδων - Δαπανών λ/σμών ομάδων 6 και 8/οφειλόμενος ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - λήψεων υπηρεσιών - Παρεμβαλλόμενος

54.00.89.42

.. Αναπτύσσεται όπως ο λ/σμός 54.00.80

95

1. Στους λογαριασμούς 54.00.80/84/85/88/89 πιστώνεται ο οφειλόμενος πλασματικός ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, καθώς και ο πλασματικός ΦΠΑ τυχόν άλλων πράξεων λήπτη με χρέωση των αντίστοιχων αντίθετων (μειωτικών) λογαριασμών 54.00.20/24/25/28/29.42-95. Οι λογαριασμοί 54.00.80/84/88/89 λειτουργούν μόνο κατά ζεύγη με τους αντίστοιχους λ/σμούς 54.00.20/24/25/28/29.42-95.

2. Μετά τη λήξη του μεταβατικού καθεστώτος ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και των ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών, οι λογαριασμοί 54.00.80/84/85/88/89 θα παύσουν να ισχύουν.

3. - Από τους λογαριασμούς 54.00.84/85/88/89.42-95 προκύπτουν οι αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 321-323 και 324-326 της περιοδικής εκκαθάρισης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 301-303 και 304-306, δι' αναγωγής των αξιών ΦΠΑ με βάση τους αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ / Φορολογητέα αξία = $(100 \cdot \text{αξία ΦΠΑ})$: συντελεστής ΦΠΑ.

- Από τους ίδιους πιο πάνω λογαριασμούς 54.00.80/84/85/88/89.42-95 προκύπτουν οι συνολικές αξίες ΦΠΑ των ΚΩΔ. 618-620 και 621-623 της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και οι αντίστοιχες συνολικές φορολογητέες αξίες των ΚΩΔ. 601-603 και 604-606 δι' αναγωγής των συνολικών αξιών ΦΠΑ με βάση του αντίστοιχους συντελεστές ΦΠΑ, όπως αναλύεται πιο πάνω.

54.00.98 Προπληρωμές και Προκαταβολές ΦΠΑ -

Παρεμβαλλόμενος

54.00.98.01 Προπληρωμή ΦΠΑ

Χρεώνονται οι κατά οποιοδήποτε τρόπο καταβαλλόμενοι στο Δημόσιο ΦΠΑ αν και εφόσον συμψηφίζονται με το ΦΠΑ εκροών. Π.χ., ΦΠΑ εισαγόμενων από χώρες της ΕΟΚ επιβατικών αυτοκινήτων, ο οποίος προπληρώνεται στα τελωνεία. Συμψηφίζεται στην περίοδο καταβολής του με τη μεταφορά του στο λ/σμό 54.00.99.XX (XX = 01-12).

54.00.98.99 Προκαταβολή ΦΠΑ

Χρεώνεται ο τυχόν προκαταβαλλόμενος ΦΠΑ για την επόμενη φορολογική περίοδο. Συμψηφίζεται στην περίοδο καταβολής του με τη μεταφορά του στο λ/σμό 54.00.99.XX (XX = 01-12).

54.00.99 Απόδοση - Εκκαθάριση ΦΠΑ Λ/σμός παρεμβαλλόμενος

54.00.99.01 Μηνός Ιανουαρίου

02	"	Φεβρουαρίου
03	"	Μαρτίου
04	"	Απριλίου
05	"	Μαΐου
06	"	Ιουνίου
07	"	Ιουλίου
08	"	Αυγούστου
09	"	Σεπτεμβρίου
10	"	Οκτωβρίου
11	"	Νοεμβρίου
12	"	Δεκεμβρίου

Διευκρινίσεις για τη λειτουργία του λ/σμού 54.00.99:

1. Στο τέλος κάθε μήνα τα υπόλοιπα όλων των λογαριασμών 54.00.20 - 54.00.98 μηδενίζονται με τη μεταφορά τους στη χρέωση ή στην πίστωση, κατά περίπτωση, του λογαριασμού 54.00.99.XX (όπου XX = μήνας 01-12 της φορολογικής περιόδου).

2. Αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.00.99.XX (XX = μήνας φορολογικής περιόδου) είναι πιστωτικό, με την καταβολή του στο Δημόσιο χρεώνεται ο λ/σμός αυτός και μηδενίζεται.

3. Αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.00.99.XX (XX = μήνας φορολογικής περιόδου) είναι χρεωστικό (περίπτωση αρνητικής δήλωσης ΦΠΑ), το χρεωστικό αυτό υπόλοιπο μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 54.00.99.XX (XX = επόμενος μήνας φορολογικής περιόδου) προς συμψηφισμό του στην εκκαθάριση της επόμενης φορολογικής περιόδου ΦΠΑ.

4. Τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ του λογαριασμού 54.00 στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.13.90 "συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση ΦΠΑ" και αμέσως μετά το άνοιγμα

της νέας χρήσεως επαναφέρεται στον 54.00.99, στον υπολογαριασμό 01 του πρώτου μήνα της χρήσεως.

Γενική διευκρίνιση:

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα λειτουργεί το Σχέδιο Λογαριασμών της σε τρεις βαθμούς, είναι δυνατό οι πιο πάνω υπολογαριασμοί τρίτου και τέταρτου βαθμού να γίνουν τριτοβάθμιοι, ως

ακολουθως: 54.00.2002

2003

2004

....

54.00.9912

Ο λογαριασμός 54 "Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη" αποτελεί βραχυπρόθεσμη υποχρέωση. Συχνά γίνεται σύγχυση με το λογαριασμό 63 "Φόροι - Τέλη". Ο λογαριασμός αυτός αποτελεί έξοδο για την επιχείρηση, ο οποίος εμφανίζεται με χρεωστικό υπόλοιπο γιατί λειτουργεί ως έξοδο που επηρεάζει τα αποτελέσματα χρήσης, σε αντίθεση με το λογαριασμό 54, ο οποίος εμφανίζεται με πιστωτικό υπόλοιπο ίσο με την υποχρέωση που αναλάβαμε.

Ο λογ/σμός 54.01 Φόρος καταναλώσεως ειδών πολυτελείας και οι υπολ/σμοί του πιστώνονται με τα ποσά των φόρων καταναλώσεως που η επιχείρηση εισπράττει για λ/σμό του δημοσίου και χρεώνεται με τα ποσά που αποδίδονται στο δημόσιο, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά φορολογικές διατάξεις.

Ο λογ/σμός 54.03 Φόροι – Τέλη αμοιβών προσωπικού πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολ/σμών του 60 "αμοιβές και έξοδα προσωπικού" και χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων.

Ο λογ/σμός 54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών πιστώνεται με τα ποσά του φόρου μισθωτών υπηρεσιών που παρακρατούνται από τις αμοιβές που η επιχείρηση καταβάλλει στο προσωπικό της.

Ο λογ/σμός 54.03.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθωτών υπηρεσιών πιστώνεται με τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που παρακρατούνται από τις αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού και με τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που βαρύνουν τον εργοδότη και χρεώνεται με τα ποσά που αποδίδονται στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.03.04 Φόρος αποζημιώσεων απολυόμενων πιστώνεται με τα ποσά του φόρου που παρακρατεί η επιχείρηση από τις αποζημιώσεις των απολυόμενων και γενικότερα του εξερχόμενου της υπηρεσίας προσωπικού της και χρεώνεται με την απόδοση των ποσών αυτών στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.03.06 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αποζημιώσεων απολυόμενων πιστώνεται με το χαρτόσημο που παρακρατείτε από τις αποζημιώσεις που καταβάλλει στο απολυόμενο και γενικότερα εξερχόμενο από την υπηρεσία προσωπικό της και με την αναλογία χαρτοσήμου που βαραίνει την ίδια και χρεώνεται με την απόδοση του χαρτοσήμου στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.04.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών με το φόρο εισοδήματος που παρακρατεί η επιχείρηση από τις αμοιβές που καταβάλλει σε ελεύθερους επαγγελματίες και χρεώνεται με την απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.04.01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών πιστώνεται με το χαρτόσημο που καταβάλλει η επιχείρηση σε ελεύθερους επαγγελματίες και χρεώνεται με πίστωση του ταμείου, με τα ποσά που αποδίδονται στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.04.03 Φόρος λοιπών αμοιβών τρίτων, αμοιβές τρίτων χαρακτηρίζονται οι αμοιβές που εισπράττονται από πρόσωπα που δεν μπορούν να χαρακτηριστούν επιτηδευματίες και συνεπώς δεν υποχρεούνται στην έκδοση από τον κώδικα στοιχείων (τιμολογίων, αποδείξεων παροχής υπηρεσιών κλπ.).

Ο λογ/σμός 54.05 Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων Ο λογ/σμός αυτός και οι υπολογισμοί του πιστώνονται με τους φόρους και τα τέλη κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων της επιχειρήσεως, και χρεώνονται κατά την εξόφληση των οφειλόμενων ποσών, με πίστωση των χρηματικών διαθεσίμων.

Ο λογ/σμός 54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών πιστώνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση του 88.08 <<φόρος εισοδήματος>>, με το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως και χρεώνεται με πίστωση του **λογ/σμού 54.08**.

Στο λογ/σμό 54.08 λογ/σμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος συγκεντρώνονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, όλοι οι λογ/σμοί που απεικονίζουν ποσά φόρων τα οποία περιλαμβάνονται στη δήλωση του φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως. Ο λογ/σμός λειτουργεί ως εξής:

Στη χρέωση του λογ/σμού μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογ/σμών:

- **33.13.00 "προκαταβολή φόρου εισοδήματος"** στον οποίο εμφανίζεται το ποσό του φόρου εισοδήματος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο έναντι του φόρου της κλειόμενης χρήσεως.
- **33.13.03-33.13.07**, στους οποίους απεικονίζονται οι φόροι που παρακρατήθηκαν κατά την είσπραξη εισοδημάτων.

Στην πίστωση του λογ/σμού μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογ/σμών:

- **54.07 "φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών"**, στον οποίο απεικονίζεται ο φόρος εισοδήματος επί των φορολογητέων κερδών της κλειόμενης χρήσεως.
- **54.09.05 "χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές"**

• **33.13.00 "προκαταβολή φόρου εισοδήματος"**

Στο λογ/σμό 54.09.01 Φόρος αμοιβών μελών Διοικητικού Συμβουλίου αυτό καταχωρείται ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείτε από τις αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, οι οποίες χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις ο λ/σμός χρεώνεται με τα ποσά του φόρου εισοδήματος που αποδίδονται στο Δημόσιο.

Στο λογ/σμό 54.09.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου αυτό καταχωρούνται τα οφειλόμενα στο Δημόσιο τέλη χαρτοσήμου επί των αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου που χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και επί των αμοιβών που προέρχονται από τα κέρδη χρήσεως. Ο λ/σμός πιστώνεται με το χαρτόσημο αμοιβών και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λ/σμός 63.98. το χαρτόσημο αυτό ελλείψει συμφωνίας , βαρύνει την επιχείρηση και αναγνωρίζεται φορολογικά.

Ο λογ/σμός 54.09.03 Φόρος τόκων πιστώνεται με τα ποσά του φόρου εισοδήματος που παρακρατούνται από την επιχείρηση για τόκους που αυτή καταβάλλει σε τρίτους και χρεώνεται, με πίστωση του ταμείου, με την απόδοση των ποσών αυτών στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.09.04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων πιστώνεται με τα ποσά των τελών χαρτοσήμου που παρακρατεί η επιχείρηση από τους τόκους που καταβάλλει σε τρίτους και χρεώνεται με την απόδοση αυτών στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.09.05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
πιστώνεται:

- με τα τέλη χαρτοσήμου που εισπράττει η επιχείρηση από μισθωτές ακινήτων της ή από εκμισθωτές μισθωμένων από αυτήν ακινήτων τρίτων και

- με τα τέλη χαρτοσήμου που, κατά τα μισθωτήρια συμβόλαια, βαρύνουν την επιχείρηση ως εκμισθωτήρια ακινήτων.

Η πίστωση του λ/σμού με τα βαρύνοντα την επιχείρηση τέλη χαρτοσήμου γίνεται με χρέωση του 63.98.00 "χαρτόσημο μισθωμάτων".

Ο λογ/σμός 54.09.07 Φόροι ακίνητης περιουσίας πιστώνεται με χρέωση του 63.98.02 "φόρος ακίνητης περιουσίας" με τα ποσά του φόρου αυτού που βεβαιώνονται σε βάρος της επιχειρήσεως και αφορούν τη διανυόμενη χρήση.

Ο λ/σμός 54.09.90 Τέλος ακίνητης περιουσίας πιστώνεται με χρέωση του 63.04.90 "τέλος ακίνητης περιουσίας" με τα ποσά του τέλους ακίνητης περιουσίας που βεβαιώνονται σε βάρος της επιχειρήσεως.

Στον λογ/σμό 54.09.08 Φόροι – Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών παρόντα λ/σμό καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που καταβάλλονται για την έκδοση αδειών ανεγειρόμενων οικοδομών. Με χρέωση του λ/σμού 63.04.01 φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων.

Στο λογ/σμό 54.09.09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού καταχωρούνται τα βεβαιούμενα σε βάρος της επιχειρήσεως ποσά τελών καθαριότητας και δημοτικού φωτισμού. Ο λ/σμός πιστώνεται με χρέωση του 63.04.00 "τέλη καθαριότητας και φωτισμού" και χρεώνεται με την καταβολή των ποσών.

Ο λογ/σμός 54.09.10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων πιστώνεται με τα ποσά των τελών χαρτοσήμου που η επιχείρηση οφείλει να καταβάλλει στο Δημόσιο. Τα ποσά αυτά, είτε βαρύνουν την επιχείρηση, οπότε ο λ/σμός πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολ/σμών του 63.02 "τέλη συναλλαγματικών δανείων και λοιπών πράξεων", είτε τους οφειλέτες της, οπότε ο λ/σμός πιστώνεται με χρέωση του οφειλέτη ή του ταμείου. Ο λ/σμός χρεώνεται κατά την απόδοση των οφειλόμενων ποσών στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.09.11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών

προσωπικών εταιρειών πιστώνεται με χρέωση του 63.98.03 για το χαρτόσημο κερδών που αναλογούν στα κέρδη προσωπικών εταιρειών. Το χαρτόσημο αυτό βαρύνει την εταιρεία και αναγνωρίζεται φορολογικά ως δαπάνη.

Ο λογ/σμός 54.09.12 Φόρος αμοιβών εργολάβων πιστώνεται με το φόρο που παρακρατεί η επιχείρηση από τις αμοιβές που καταβάλλει στους εργολήπτες της και χρεώνεται με τις αποδόσεις του φόρου στο δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.09.13 Φόρος εισοδήματος και χαρτόσημο επί αμοιβών διαχειριστών ΕΠΕ πιστώνεται με το φόρο εισοδήματος και το χαρτόσημο επί της επιχειρηματικής αμοιβής που υπολογίζεται τεκμαρτός στο τέλος της χρήσεως, με χρέωση των λ/σμών των εταίρων και χρεώνεται με το φόρο εισοδήματος και το χαρτόσημο που καταβλήθηκε από την εταιρεία στη διάρκεια της χρήσεως επί των πραγματικών αμοιβών που καταβλήθηκαν στους διαχειριστές εταίρους στη διάρκεια της χρήσεως.

Ο λογ/σμός 54.09.14 Φόρος εισοδήματος προμηθευτών Δημοσίου πιστώνεται με τον παρακρατούμενο φόρο από τους προμηθευτές Δημοσίου και χρεώνεται με την απόδοση του στο Δημόσιο.

Ο λογ/σμός 54.99 Φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων πιστώνεται με τα οφειλόμενα ποσά φόρων και προστίμων που βεβαιώνονται σε βάρος της επιχειρήσεως στη διάρκεια της διανυόμενης χρήσεως αλλά αφορούν προηγούμενες χρήσεις και τα οποία είναι εξοφλητέα μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης.

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών ασφαλίσεων (ΙΚΑ)

55.00.00 Λ/σμός τρέχουσας κίνησης

01 Λ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων & εισφορών

02 Λ/σμός τρέχουσας κίνησης εισφορών ανεγειρόμενων οικοδομών

03 Λ/σμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών

55.01 Λοιπά ταμεία κύριας ασφάλισης

55.02 Επικουρικά ταμεία

55.03 Εργατική Εστία

55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων

Χρήσεων

Στους υπολ/σμούς του 55 Ασφαλιστικοί οργανισμοί

παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχειρήσεως προς τους διάφορους ασφαλιστικούς οργανισμούς από εισφορές εργοδότη και εργαζομένων, δηλ. οι υποχρεώσεις που είναι εξοφλητέες μέσα στην επόμενη χρήση.

Στον λογ/σμό 55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων

παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως προς το ΙΚΑ.

Ο Λ/σμός λειτουργεί ως εξής:

Στο τέλος κάθε μισθοδοτικής περιόδου, με το συνολικό ύψος των εισφορών εργοδότη και εργαζομένων που αναλογούν στις αποδοχές της περιόδου αυτής, πιστώνονται οι υπολ/σμοί του 55.00, 55.00.00 λ/σμός τρέχουσας κινήσεως, 55.00.02 λ/σμός τρέχουσας κινήσεως εισφορών ανεγειρόμενων οικοδομών και 55.00.03 λ/σμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών και χρεώνονται με τις καταβολές που γίνονται προς το ΙΚΑ.

Στον λογ/σμό 55.02 Επικουρικά ταμεία παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως προς τους λοιπούς ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Στον λογ/σμό 55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχειρήσεως προς ασφαλιστικούς οργανισμούς, όταν οι υποχρεώσεις αυτές αφορούν την προηγούμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις και καθυστερεί η πληρωμή τους πέρα από την ημερομηνία κατά την οποία γίνονται ληξιπρόθεσμες.

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων

56.01 Έξοδα χρήσης δουλευμένα (πληρωτέα)

56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση

56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό

56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό

Στον λογ/σμό 56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων αυτό καταχωρούνται τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, τα οποία αφορούν όμως την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Ο λ/σμός πιστώνεται με το σύνολο των εσόδων που ανήκουν στην επόμενη χρήση και χρεώνονται οι αντίστοιχοι λ/σμοί των εσόδων.

Στον λογ/σμό 56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα) καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση, δηλ. τα έξοδα που κατέστησαν δουλευμένα στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν καταβλήθ. μέσα σ'αυτή.

Ο λογ/σμός 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση πιστώνεται με την αξία των αγορών των αγαθών που φθάνουν στην επιχείρηση χωρίς το τιμολόγιο με χρέωση του αντίστοιχου λ/σμού αποθεμάτων. Στη

συνέχεια, όταν έρθει το τιμολόγιο μέσα στην επόμενη χρήση, χρεώνεται ο λ/σμός 56.02 με πίστωση του λ/σμού 50 ή του 38.

Στην πίστωση του λογ/σμού 56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό καταχωρούνται οι εκπτώσεις πωλήσεων που δικαιούνται οι πελάτες στο τέλος της χρήσης, αλλά δεν είναι γνωστό ακόμα το ακριβές τους ύψος (και γι' αυτό πιστώνεται ο λ/σμός 56.03 αντί του λ/σμού 30) με χρέωση του αναλυτικού λ/σμού των εκπτώσεων, όταν στην επόμενη χρήση οριστικοποιηθούν οι εκπτώσεις, **Ο λογ/σμός 56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό** χρεώνεται με το συνολικό αντίτιμο της πωλήσεως ο λ/σμός 30 "πελάτες", με πίστωση του λ/σμού 56 "μεταβατικοί λ/σμοί παθητικού" και του δευτεροβάθμιου 56.90 "πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό"

Λογαριασμός 57 <<.....>>

Ο λ/σμός 57 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

58.00 Προπληρωμένες αμοιβές , έξοδα και παροχές προσωπικού

58.01 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων

58.02 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων

58.03 Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι φόροι τέλη

58.04 Προϋπολογισμένα – Προπληρωμένα διάφορα έξοδα

58.05 Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα

58.06 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμετάλλευσης

58.08 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης

58.09 Προϋπολογισμένα – Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργ.

απότ/τα

- 58.10 Προϋπολογ. – Προπληρωμ. έξοδα και έσοδα προηγούμεν. χρήσεων
- 58.11 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
- 58.12 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
- 58.13 Προϋπολογισμ. μη ενσωματωμένες στο λειτουργ. κόστος αποσβ.
- 58.14 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων
- 58.15 Προϋπολογισμένες αγορές α και β υλών –υλικών συσκευασίας
- 58.16 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών
- 58.17 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 58.18 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας
- 58.20 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων
- 58.21 Προϋπολογισμένες πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων
- 58.22 Προϋπολογ. πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 58.23 Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών
- 58.24 Προϋπολογ. – Προεισπραγμ. επιχορηγ, και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 58.25 Προϋπολογισμένα – Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμε. ασχολιών
- 58.26 Προϋπολογισμένα – Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων
- 58.28 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων στοιχείων και προϋπολογισμένη χρησιμοποίηση

Ο λογ/σμός 58 είναι προαιρετικός και δεν παρουσιάζει μεγάλη χρησιμότητα στο σύνολο των επιχειρήσεων. Χρησιμοποιείται στην

περίπτωση που η επιχείρηση, άσχετα αν τηρεί ή όχι αποθήκη, επιθυμεί να προσδιορίζει βραχύχρονα αποτελέσματα.

Ο λογ/σμός 58, στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού (π.χ στο τέλος κάθε μήνα ή τριμήνου), **πιστώνεται** με τα προϋπολογισμένα έξοδα και με τις προϋπολογισμένες αγορές (π.χ αγορές που δε συνοδεύονται από τιμολόγιο) ή και με τα προπληρωμένα έξοδα και **χρεώνονται** οι λ/σμοί των ομάδων 6,8 και 2 ανάλογα.

Επίσης, **χρεώνεται** με τα προϋπολογισμένα έσοδα (π.χ μη πραγματοποιημένες επιχορηγήσεις ή πριμοδοτήσεις) καθώς και με τα προεισπραγμένα έσοδα και **πιστώνονται** οι λ/σμοί των ομάδων 7 και 8 ανάλογα.

Στο τέλος της χρήσης, ο λ/σμός 58 εξισώνεται, γιατί τα έξοδα και τα έσοδα που ανήκουν στην επόμενη χρήση και οι αγορές που δεν έχουν καλυφθεί με παραστατικό μεταφέρονται στους λ/σμούς 36 και 56 αντίστοιχα. Έτσι τα ποσά που προϋπολογίζονται, είναι ίσα με τα ποσά που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση. Αν υπάρχουν διαφορές, προσαρμόζονται με τα προϋπολογισμένα έσοδα και έξοδα ανάλογα.

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσης)

590 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 50)

591 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 51)

592 ΤΡΑΠΕΖΕΣ Λ/ΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

593 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 53)

594 ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 54)

595 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 55)

596 ΜΕΤΑΒ. Λ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 56)

598 Λ/ΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ (Ανάπτυξη αντίστ. του 58)

Ο λογ/σμός λειτουργεί όπως ο 19

3.6 ΟΜΑΔΑ 6^η

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

60.00.00 Τακτικές αποδοχές

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

60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

60.01.00 Τακτικές αποδοχές

- 01 Οικογενειακά επιδόματα
- 02 Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης
- 03 Δώρα εορτών (Χριστούγεννα και Πάσχα)
- 04 Αποδοχές επίσημων αργιών
- 05 Αποδοχές ασθένειας
- 06 Αποδοχές κανονικής άδειας
- 07 Επιδόματα κανονικής άδειας
- 08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών

- 09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές
- 10 Έκτακτες αμοιβές (πριμ, βραβεία, επιδόματα)
- 11 Αμοιβές εκτός έδρας
- 12 Αμοιβές μαθητευομένων
- 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
- 60.02.00 Είδη ένδυσης
 - 01 Έξοδα στέγασης
 - 02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου – εστιατορίου
 - 03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού
 - 04 Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού
 - 05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης
 - 06 Ασφάλιστρα προσωπικού
 - 07 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων
- 60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού
- 60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ
 - 01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης
 - 02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης
 - 04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας
- 60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
- 60.04.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ
 - 01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης
 - 02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης
 - 04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας
- 60.05 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία
- 60.05.00 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού
 - 01 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθια προσωπικού
- 60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και

παροχές προσωπικού

Στο λογ/σμό 60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού

καταχωρούνται όλες οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση στο προσωπικό της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας, καθώς και όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για το προσωπικό αυτό που υπολογίζονται συνήθως στο τέλος κάθε μήνα με μισθοδοτικές καταστάσεις.

Στους λογ/σμούς 60.00 και 60.01 καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, αντίστοιχα. Οι λ/σμοί αυτοί, στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμψηφιστική εγγραφή, χρεώνονται, με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις, με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού, με πίστωση:

- των λ/σμών 30.00, 33.01 και 33.02, με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων, αντίστοιχα,
- των οικείων υπολ/σμών των λ/σμών 54 και 55, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών,
- του λ/σμού 53.00, με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό, με χρέωση του λ/σμού αυτού.

Στους λογ/σμούς 60.00.09 και 60.01.09 καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται στο προσωπικό της επιχειρήσεως που συνδέονται με αυτή με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας, οι οποίες αμοιβές προσδιορίζονται με βάση τις πωλήσεις ή τις αγορές που πραγματοποίησαν οι δικαιούχοι των αμοιβών.

Στους λογ/σμούς 60.00.10 και 60.01.10 καταχωρούνται οι έκτακτες αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση στο προσωπικό της με τη μορφή πριμ, βραβείων, επιδομάτων, αποζημιώσεων για παροχές σε είδος.

Στους λογ/σμούς 60.00.12 και 60.01.12 καταχωρούνται οι πάσης φύσεως αμοιβές που καταβάλλονται στους μαθητευομένους.

Στον λογ/σμό 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και εργοδοτικές εισφορές, παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της επιχείρησης.

Στον λογ/σμό 60.02.00 Είδη ενδύσεως καταχωρούνται τα είδη ενδύσεως που χορηγούνται από την επιχείρηση στο προσωπικό της λόγω των λειτουργικών αναγκών της (φόρμες, γάντια κλπ), τα οποία παράγει ή αγοράζει η επιχείρηση.

Στον λογ/σμό 60.02.02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου – εστιατορίου καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις της επιχείρησης προς το κυλικείο και το εστιατόριο του προσωπικού της καθώς και τα λοιπά έξοδα που πραγματοποιεί για αυτά.

Στον λογ/σμό 60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για τη ψυχαγωγία του προσωπικού της π.χ έξοδα κατασκηνώσεων, εκδρομών.

Στον λογ/σμό 60.02.05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την ιατροφαρμακευτική περίθαλψη του προσωπικού της, όπως π.χ νοσηλεία, φάρμακα, έξοδα εγχειρήσεων, έξοδα κηδειών.

Στους λογ/σμούς 60.02 και 60.03 καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο κλπ) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό της επιχείρησης.

Στο λογ/σμό 60.02 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία αυτό καταχωρείται το τμήμα της αποζημιώσεως που καταβάλλεται στον εξερχόμενο της υπηρεσίας εργαζόμενο της επιχείρησης που αφορά την κλειόμενη χρήση και το οποίο δεν καλύπτεται με σχηματιζόμενη πρόβλεψη.

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.00.00 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων

01 Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων

02 Αμοιβές και έξοδα τεχνικών

03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών – μελετητών – ερευνητών

04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών

05 Αμοιβές και έξοδα ιατρών

06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών

99 Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

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

61.01.00 Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου

01 Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων

02 Αμοιβές σε εταιρείες μελετών Τεχνικών Έργων εξωτερικού

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

61.02.00 Προμήθειες για αγορές

01 Προμήθειες για πωλήσεις

02 Προμήθειες είσπραξης τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων

61.02.03 Μεσιτείες

61.03 Επεξεργασίες από τρίτους

61.03.00 Επεξεργασίες (FACON)

01 Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας (service)

61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήμ.

- 61.90.00 Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων**
 - 01 Αμοιβές για έρευνα αγοράς**
 - 03 Αμοιβές γραφείων επιλογής προσωπικού**
- 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων**
- 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες**
- 61.92.00 Εισφορές Ταμείων Νομικών έμμισθων δικηγόρων**
 - 01 Εισφορές ΤΣΑΥ έμμισθων ιατρών**
- 61.93 Αμοιβές υπεργολάβων εκτέλεσης εργασιών τεχνικών έργων**
- 61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα**
- 61.94.00 Εισφορές ΙΚΑ προσωπικού υπεργολάβων εκτέλεσης εργασιών τεχνικών έργων**
 - 01 Δωρόσημα οικοδομών υπεργολάβων εκτέλεσης εργασιών τεχνικών έργων**
 - 05 Κρατήσεις – Εισφορές υπέρ ΤΣΜΕΔΕ**
 - 06 Κρατήσεις – Εισφορές υπέρ ΤΠΕΔΕ**
 - 07 Κρατήσεις – Εισφορές υπέρ ΜΤΠΥ**
- 61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων**
- 61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων**
 - 01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών**
 - 03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας**
- 61.99 Προϋπολογισμένες – Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα Τρίτων**

Στον λογ/σμό 61 Αμοιβές Τρίτων και στους υπολ/σμούς του καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που λογίζονται και καταβάλλονται σε τρίτους, δηλαδή σε πρόσωπα με τα οποία η επιχείρηση δε συνδέεται με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Ο λογ/σμός 61 χρεώνεται με το σύνολο των δαπανών αυτών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης. Για το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται πιστώνεται ο λογ/σμός **38 "χρηματικά διαθέσιμα"**, ενώ για το ποσό της δαπάνης που οφείλεται πιστώνεται ο λογ/σμός **53.08 "πιστωτές διάφοροι"**, και για το ποσό που παρακρατείτε σαν φόρους πιστώνεται ο λογ/σμός **54"υποχρεώσεις από φόρους τέλη"**.

Στον λογ/σμό 61.00.04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για ελέγχους οποιασδήποτε φύσεως που οι τρίτοι διενεργούν σ'αυτή.

Στον λογ/σμό 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους, δηλαδή σε πρόσωπα που δεν συνδέονται με αυτή με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας και οι οποίοι τρίτοι δεν είναι μεν ελεύθεροι επαγγελματίες αλλά από τις αμοιβές τους γίνεται παρακράτηση φόρου.

Στον λογ/σμό 61.02.02 Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων καταχωρούνται οι προμήθειες που καταβάλλει η επιχείρηση για την είσπραξη τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων που αφορούν πωλήσεις της στο εξωτερικό και οι οποίες δε σχετίζονται με χρηματοδότηση.

Στο λογ/σμό 61.03.00 Επεξεργασίες (FACON)καταχωρούνται οι αμοιβές – προμήθειες σε χρήμα ή σε είδος που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για την επεξεργασία υλικών.

Στον λογ/σμό 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους που δεν έχουν με αυτήν σχέση εξαρτημένης εργασίας, από τις οποίες αμοιβές, σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, δεν υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος.

Στον λογ/σμό 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων καταχωρούνται τα πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα που καταβάλλουν οι δισκογραφικές επιχειρήσεις σε πνευματικούς δημιουργούς και τα οποία υπολογίζονται επί των εκάστοτε πραγματοποιούμενων πωλήσεων.

Στον λογ/σμό 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες αυτό καταχωρούνται οι εισφορές που καταβάλλει η επιχείρηση σε ασφαλιστικούς οργανισμούς για την ασφάλιση ελεύθερων επαγγελματιών που συνδέονται με αυτή με βάση σύμβαση μη εξαρτημένης εργασίας και οι οποίοι αμείβονται με πάγια αντιμισθία.

Στον λογ/σμό 61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται ή λογίζονται υπέρ τρίτων κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως δικαιωμάτων και προνομίων (π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας).

Στον λογ/σμό 61.98.01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση λόγω ασυνήθους φθοράς που επήλθε με υπαιτιότητα της στα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας των προμηθευτών της. Στο τέλος της χρήσης ο λογ/σμός 61 πιστώνεται με το υπόλοιπο του για να εξισωθεί, ενώ συγχρόνως χρεώνεται ο λογ/σμός 80.00 με το ίδιο ποσό.

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας

62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.03.00 Τηλεφωνικά – Τηλεγραφικά

01 ΤΕΛΕΞ (Τηλέτυπο)

02 Ταχυδρομικά

03 Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών

10 Αγορές τηλεκαρτών προς διάθεση

62.04 Ενοίκια

62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων

02 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων –
λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

04 Ενοίκια επίπλων

05 Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων

06 Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού

07 Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων

08 Ενοίκια φωτεινών επιγραφών

10 Ενοίκια χρονομεριστικής μίσθωσης

20 Ενοίκια μίσθωσης leasing μηχανημάτων

25 Ενοίκια μίσθωσης leasing μεταφορικών μέσων

62.05 Ασφάλιστρα

62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός

01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων

02 Ασφάλιστρα μεταφορών

03 Ασφάλιστρα πιστώσεων

04 Ασφάλιστρα κλοπής

62.05.05 Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος (της εταιρείας)

06 Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης

07 Λοιπά ασφάλιστρα

62.06 Αποθήκευτρα

62.07 Επισκευές και συντηρήσεις

62.07.00 Εδαφικών εκτάσεων

01 Κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων- τεχνικών έργων

02 Μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού
μηχανολογικού εξοπλισμού

03 Μεταφορικών μέσων

04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

05 Εμπορευμάτων

06 Έτοιμων προϊόντων

07 Λοιπών υλικών αγαθών

62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου

62.98.00 Φωτισμός

01 Φωταέριο

02 Ύδρευση

03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας

Ο λογ/σμός 62 Παροχές Τρίτων χρεώνεται με το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης, ενώ συγχρόνως πιστώνεται ο λογ/σμός 38 για το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται, ενώ για το ποσό που οφείλεται πιστώνεται ο λογ/σμός 50 στο τέλος της χρήσης, ο λογ/σμός 62 πιστώνεται με το υπόλοιπο του για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λ/σμός 80.00 με το ίδιο ποσό.

Στον λογ/σμό 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής καταχωρείται μόνο η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος που καταναλώνεται στην παραγωγή, ενώ η αξία του ρεύματος που καταναλώνεται για τις λοιπές λειτουργίες της επιχειρήσεως καταχωρείται στο λ/σμό 62.98.00 "φωτισμός"

Στους λογ/σμούς 62.01 και 62.02 καταχωρείται το αντίτιμο παροχών κοινής ωφέλειας της λειτουργίας παραγωγής, ενώ το αντίτιμο των παροχών αυτών των λοιπών λειτουργιών της επιχείρησης καταχωρούνται στο λ/σμό 62.98 που αναπτύσσεται ως εξής:

62.98.01 Φωταέριο

62.98.02 Ύδρευση

Στον λογ/σμό 62.04 Ενοίκια και τους υπολ/σμούς του καταχωρούνται τα ενοίκια που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση για

τη μίσθωση ενσώματων πάγιων της, τα οποία καταχωρούνται στο λ/σμό 60.02.01 "έξοδα στεγάσεως".

Στον λογ/σμό 62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων καταχωρούνται τα ενοίκια που καταβάλλει η επιχείρηση στον εκμισθωτή ή υπεκμισθωτή εδαφικής εκτάσεως της οποίας τη χρήση αποκτά για διάφορους λόγους , **στον λογ/σμό 62.04.01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων** τα ενοίκια που καταβάλλει για κτίρια και τεχνικά έργα. Στους λογ/σμούς αυτούς καταχωρούνται και τα τέλη χαρτοσήμου επί των ενοικίων τα οποία βαρύνουν την επιχείρηση.

Στον λογ/σμό 62.05 Ασφάλιστρα και τους υπολ/σμούς του καταχωρούνται τα κάθε μορφής ασφάλιστρα, εκτός από εκείνα που αφορούν:

- Ασφάλειες προσωπικού
- Ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων αγαθών

Στον λογ/σμό 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα που χαρακτηρίζονται ως παροχές τρίτων.

- 62.98.00 "Φωτισμός"
- 62.98.01 "Φωταέριο"
- 62.98.02 "Υδρευση"

63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ

63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού

63.01 Εισφορά ΟΓΑ

63.01.00 Εισφορά ΟΓΑ φόρου εισοδήματος

63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων

63.02.00 Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων

01 Χαρτόσημα λοιπών πράξεων

63.03 Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατηγών

01 Αυτοκινήτων φορτηγών

02 Σιδηροδρομικών οχημάτων

03 Πλωτών μέσων

04 Εναέριων μέσων

63.04 Δημοτικοί Φόροι – τέλη

63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων

03 Τέλη ακίνητης περιουσίας

63.05 Φόροι – τέλη προβλέπονται από διεθνείς οργανισμούς

63.06 Λοιποί φόροι – Τέλη εξωτερικού

63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων

63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη

63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων

01 Τέλη ύδρευσης

02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

03 Χαρτόσημο κερδών

04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους

05 Χαρτόσημο τιμολογίων (αγορά & πώλησης)

06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων

07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις

προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ

08 Φ.Π.Α ΙΧ.Ε αυτοκινήτων μέχρι 2.000 κ.ε

09 Φ.Π.Α ΙΧ.Ε αυτοκινήτων πάνω από 2.000 κ.ε

10 Φ.Π.Α μη εκπιπτώμενος λοιπών περιπτώσεων

99 Λοιποί φόροι – τέλη

Στον λογ/σμό 63 Φόροι – Τέλη καταχωρούνται όλοι οι φόροι και όλα τα τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση, δηλαδή όλοι οι φόροι και τα τέλη που βεβαιώθηκαν και καταβλήθηκαν ή απλώς βεβαιώθηκαν σε

βάρος της επιχείρησης στη διάρκεια της χρήσεως και οι οποίοι φόροι και τέλη αφορούν τη χρήση.

Το χρεωστικό υπόλοιπο του παρόντος λογ/σμού 63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού συνιστά φόρο εισοδήματος που τρίτοι παρακράτησαν από εισοδήματα που πραγματοποίησε η επιχείρηση στην ημεδαπή και ο οποίος, κατά την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, δε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος επί των κερδών της χρήσεως.

Στον λογ/σμό 63.00.01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού καταχωρούνται τα ποσά του μη συμψηφιζόμενου φόρου επί των αποτελεσμάτων που πραγματοποίησε η επιχείρηση στην αλλοδαπή. Σύμφωνα με τα ισχύοντα στο λ/σμό αυτόν καταχωρείται ο επιπλέον φόρος εισοδήματος που κατέβαλλε η επιχείρηση στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που απέκτησε σε αυτήν σε σχέση με το φόρο εισοδήματος που έπρεπε να καταβάλλει με βάση την ισχύουσα στην χώρα μας φορολογική νομοθεσία.

Στον υπολ/σμό 63.02.00 "χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων", καταχωρείται η δαπάνη του χαρτόσημου συναλλαγματικών και γραμματίων.

Στον υπολ/σμό 63.02.01 "χαρτόσημα λοιπών πράξεων", καταχωρούνται κυρίως τα τέλη χαρτοσήμου των δανείων που λαμβάνει η επιχείρηση, με πίστωση του **54.09.10 "χαρτόσημο ΟΓΑ και δανείων"**.

Ο λογ/σμός 63.03 Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων προκείμενος λ/σμός και οι υπολ/σμοί του χρεώνονται με πίστωση του **54.05 "φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων"** με τους φόρους – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων που βαρύνουν την επιχείρηση. με χρέωση του λ/σμού αυτού τα σχετικά ποσά καταβάλλονται στο Δημόσιο.

Ο παρών λογ/σμός 63.04 Δημοτικοί Φόροι – τέλη και οι υπολ/σμοί του χρεώνονται με πίστωση των χρηματικών διαθεσίμων με τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για δημοτικούς φόρους και τέλη.

Στον λογ/σμό 63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού καταχωρούνται τα δημοτικά τέλη καθαριότητας και φωτισμού με βάση τα αναγραφόμενα στους λ/σμούς της ΔΕΗ ποσά.

Ο λογ/σμός 63.04.01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών χρεώνεται με πίστωση του **54.09.08 "φόροι – τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών"**, με τα σχετικά ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση στον οικείο Δήμο ή Κοινότητα. Νόμιμο δικαιολογητικό είναι το γραμμάτιο εισπράξεως του Δήμου ή της Κοινότητας.

Ο λογ/σμός 63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων χρησιμοποιείται από τις τεχνικές εταιρείες για την καταχώρηση διαφόρων τελών που καταβάλλουν οι εταιρείες αυτές σε τρίτους.

Στον λογ/σμό 63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων αυτό καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου επί των μισθωμάτων που έχει η επιχείρηση ως εκμισθώτρια ακινήτων και τα οποία, κατά τα μισθωτήρια συμβόλαια, βαρύνουν την επιχείρηση. ο λ/σμός χρεώνεται, στο τέλος της χρήσεως με πίστωση του **54.09.05 "χαρτόσημο και ΟΓΑ επί των εισοδημάτων από οικοδομές"**, με τη διαφορά μεταξύ του ποσού των τελών χαρτοσήμου που οφείλει η επιχείρηση να καταβάλλει στο Δημόσιο και του ποσού των τελών χαρτοσήμου που έχει εισπράξει από τους μισθωτές των ακινήτων της και το οποίο εμφανίζεται στην πίστωση του **54.09.05**, ώστε το πιστωτικό υπόλοιπο του τελευταίου αυτού λ/σμού να εμφανίζει το ποσό των τελών χαρτοσήμου που αναγράφεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο λογ/σμός 63.98.03 Χαρτόσημο κερδών χρεώνεται με τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ επί των φορολογητέων κερδών των ΕΠΕ, των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε, Ε.Ε) των Κοινοπραξιών και Αστικών Εταιρειών, με πίστωση του **54.09.11 "χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών**

προσωπικών εταιρειών και βαρύνουν το νομικό πρόσωπο της εταιρείας ή την Κοινοπραξία.

Στο σχολιαζόμενο **λογ/σμό 63.98.04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους** καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου επί των εσόδων από τόκους στις περιπτώσεις που η εταιρεία φέρει το βάρος των τελών αυτών και τα οποία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ο λογ/σμός 63.98.06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων χρεώνεται με τα ποσά των τελών χαρτοσήμου επί των αμοιβών τρίτων που βαρύνουν την επιχείρηση. Τα ποσά εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως.

Στο λογ/σμό 63.98.07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. καταχωρούνται οι σε βάρος της επιχειρήσεως κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου ή ασφαλιστικών ταμείων ή άλλων οργανώσεων, οι οποίες κρατήσεις γίνονται από το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ κατά την εξόφληση από αυτά τιμολογίων πωλήσεως ή παροχής υπηρεσιών της επιχείρησης. Από άποψη φορολογίας εισοδήματος σημειώνουμε ότι ο Φ.Π.Α επιρρίπτεται στον τελικό καταναλωτή, από τον οποίο και εισπράττεται υπέρ του Δημοσίου. Σε περίπτωση που ο Φ.Π.Α έπρεπε να εισπραχθεί από τον αντισυμβαλλόμενο και η επιχείρηση, για οποιοδήποτε λόγο, δεν τον εισέπραξε αλλά τον κατέβαλλε εξ ιδίων, το καταβληθέν από αυτή ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.00 Έξοδα μεταφορών

64.00.00 Έξοδα κίνησης (καύσιμα – λιπαντικά – διόδια)

Μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικονομικής μονάδας

01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων

- 02 Έξ. μεταφοράς υλικών -αγαθών αγορών με μεταφ. μέσα τρίτων
- 03 υλικών – αγαθών πωλήσ. με μεταφ. μέσα τρίτων
- 04 Έξοδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών – αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων
- 64.01 Έξοδα ταξιδίων
 - 64.01.00 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού
 - 01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού
 - 64.02 Έξοδα προβολής και διαφήμισης
 - 64.02.00 Διαφημίσεις από το τύπο
 - 01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο – τηλεόραση
 - 02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο
 - 03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης
 - 04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών
 - 05 Έξοδα συνεδρίων – δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλ.
 - 06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας
 - 07 Έξοδα προβολής διά λοιπών μεθόδων
 - 08 Έξοδα λόγω εγγύησης πωλήσεων
 - 09 Έξοδα αποστολής δειγμάτων
 - 10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων
 - 64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων
 - 64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
 - 01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
 - 02 Έξοδα επιδείξεων
 - 64.04 Ειδικά έξοδα εξαγωγών "χωρίς δικαιολογητικά"
 - 64.05 Συνδρομές – Εισφορές
 - 64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
 - 01 Συνδρομές εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
 - 02 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς
 - 64.06 Δωρεές – Επιχορηγήσεις

- 64.06.00 Δωρεές για κοινωνοφελείς σκοπούς
- 64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωνοφελείς σκοπούς
- 64.06.98 Λοιπές δωρεές
- 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη
- 64.07.00 Έντυπα
 - 01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων
 - 04 Αγορές βιβλίων υποκείμενες στο ΦΠΑ
- 64.08 Υλικά άμεσης κατανάλωσης
- 64.08.00 Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης
 - 01 Υλικά καθαριότητας
 - 02 Υλικά φαρμακείου
- 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων
- 64.09.00 Έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών και προσκλήσεων
 - 01 Έξοδα δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων
- 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετ. και
 - χρεογράφων
 - 01 Προμήθειες και λοιπά έξοδα πώλησης συμμετ. και
 - χρεογράφων
 - 99 Λοιπά έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.11 Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και
 - χρεογράφων
 - 64.12.00 Διαφορές από πώληση συμμετοχών
 - 01 Διαφορές από πώληση συμμετ. σε λοιπές πλην Α.Ε
 - επιχειρήσεις
 - 02 Διαφορές από πώληση χρεογράφων
- 64.92 Διαφορές (ζημίες) από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης

64.93 Έξοδα από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης

64.98 Διάφορα έξοδα

64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες

01 Έξοδα λειτουργίας οργάνων διοίκησης

02 Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών

03 Έξοδα συμβολαιογράφων

64.98.04 Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

05 Έξοδα διαφόρων τρίτων

Στο λογ/σμό 64 Διάφορα έξοδα καταχωρούνται όλα τα οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιαδήποτε άλλη κατηγορία λογ/σμών δαπανών. Η κάθε εγγραφή καταχώρησης δαπάνης θα πρέπει να δικαιολογείται με αποδεικτικά στοιχεία.

Κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται αν δεν έχει αποδεικτικό στοιχείο.

Αποδεικτικά στοιχεία είναι τα τιμολόγια, οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, οι φορτωτικές κλπ.

Στον λογ/σμό 64.00.00 Έξοδα κίνησης (καύσιμα – λιπαντικά – διόδια) μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικονομικής μονάδας χρεώνονται, τα έξοδα κίνησης των μεταφορικών μέσων της ίδιας επιχείρησης. Τα έξοδα αυτά αναγνωρίζονται όταν τα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Στον λογ/σμό 64.00.01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων χρεώνονται τα έξοδα μεταφοράς του προσωπικού της επιχείρησης με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Αν η μεταφορά γίνεται με ενοικιασμένα μεταφορικά μέσα, τότε τα ενοίκια που καταβάλλονται καταχωρούνται στο λ/σμό 62.04.03.

64.00. 02 Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων

Στον λογ/σμό 64.00. 02 Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών αγορών μεταφορικά μέσα τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διάφορων υλικών αγαθών που αγοράζονται από την επιχείρηση,

όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Αν η μεταφορά γίνεται με μισθωμένα μεταφορικά μέσα, τα ενοίκια που καταβάλλονται ή λογίζονται καταχωρούνται στο λ/σμό 62.04.03 "ενοίκια μεταφορικών μέσων"

64.00. 03 "Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων"

Στο λογ/σμό 64.00. 03 Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την μεταφορά των διάφορων υλικών – αγαθών που πωλούνται από την επιχείρηση, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.

Στις περιπτώσεις που οι **λογ/σμοί εξόδων** περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα π.χ διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επιπλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λ/σμό 60.00.11 "αμοιβές εκτός έδρας", όταν πρόκειται για έμμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως, ή στο λ/σμό 60.01.11 "αμοιβές εκτός έδρας", όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό.

Ο λογ/σμός 64.02.05 Έξοδα συνεδρίων – δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων πρόκειται για έξοδα εκδηλώσεων που αποσκοπούν στην προβολή και διαφήμιση της επιχειρήσεως. Τα προαναφερόμενα έξοδα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα προκειμένου να εξευρεθεί ο φόρος εισοδήματος της επιχειρήσεως.

Στον παρόντα λογ/σμό 64.02.08 Έξοδα λόγω εγγύησης πωλήσεων καταχωρούνται:

- τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την αποκατάσταση των βλαβών που υπέστησαν πωλούμενα από αυτήν προϊόντα ή εμπορεύματα και των οποίων την καλή λειτουργία είχε εγγυηθεί η επιχείρηση για ορισμένη χρονική περίοδο, χωρίς παράλληλη εγγύηση των προμηθευτών της.

- Οι χρεωστικές διαφορές μεταξύ του κόστους που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την αποκατάσταση ζημιών πελατών για πωλημένα από αυτήν προϊόντα ή εμπορεύματα της και των ποσών που καταβάλλουν σ' αυτήν οι προμηθευτές της για συμμετοχή τους στις ζημιές αυτές.

Δείγματα είναι κινητά αγαθά που προσφέρονται από την επιχείρηση στους πελάτες της ή στο κοινό, χωρίς αντάλλαγμα, με σκοπό τη διαφημιστική προβολή των δειγματιζόμενων αγαθών. Τα δείγματα που στέλνονται δωρεάν στους πελάτες καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής τους στη χρέωση του **64.02.10** και με πίστωση του λογ/σμού **78.10.02**.

Στους υπολ/σμούς του 64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες όπου εκθέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση, και τα κάθε είδους έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την επίδειξη με οποιοδήποτε τρόπο των αγαθών που προορίζονται για πώληση.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ στους υπολ/σμούς του **64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών** καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται από την επιχείρηση για την προώθηση των πωλήσεων της στο εξωτερικό σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

Στο λογ/σμό 64.05 Συνδρομές εισφορές καταχωρούνται οι συνδρομές και οι εισφορές που καταβάλλει η επιχείρηση και ειδικότερα:

- Στο λ/σμό 64.05.00 καταχωρούνται οι συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες.
- Στο λ/σμό 64.05.01 καταχωρούνται οι συνδρομές εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις.
- Στο λ/σμό 64.05.02 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η ανώνυμη εταιρεία στο χρηματιστήριο με τη μορφή συνδρομών ή για τη διαπραγμάτευση σ' αυτό τίτλων μετοχών και ομολογιών εκδόσεως της.

Στο λογ/σμό 64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς αυτό καταχωρούνται οι δωρεές που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε χρήμα ή

σε είδος για κοινωφελείς σκοπούς, εφόσον πρόκειται για δωρεές επαναλαμβανόμενες και βρίσκονται μέσα στα πλαίσια της κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως, γιατί μόνο τότε οι δωρεές συνιστούν οργανικό έξοδο.

Στον λογ/σμό 64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς καταχωρούνται τα ποσά που χορηγεί η επιχείρηση σε οργανωτές εκδηλώσεων, εφόσον δεν συνομολογείται ή δεν υποκρύπτεται καμία αντιπαροχή από το δεχόμενο τη χορηγία προς το χορηγό.

Στους υπολ/σμούς του 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για εκτύπωση και αγορά εντύπων (64.07.00), για υλικά που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της επιχειρήσεως είτε σε τρίτους (64.07.01), για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων όταν αυτές γίνονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την επιχείρηση (64.07.02), για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων (64.07.03) και για αγορές βιβλίων (64.07.04).

Στους υπολ/σμούς 64.08 Υλικά άμεσης καταναλώσεως του παρόντος λ/σμού καταχωρούνται τα υλικά που, λόγω της σύντομης αναλώσεως τους ή της ασήμαντης αξίας τους, δεν είναι αναγκαίο να παρακολουθούνται με τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής (βιβλία αποθήκης).

Στον λογ/σμό 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων καταχωρούνται τα έξοδα δημοσιότητας που πραγματοποιεί η επιχείρηση και εντάσσονται στην κατηγορία των εξόδων διοικήσεως και δεν αποσκοπούν στη διαφήμιση της.

- Στο λ/σμό 64.09.00 "έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων" καταχωρούνται τα έξοδα των δημοσιεύσεων που επιβάλλει η εμπορική νομοθεσία για τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων και των προσκλήσεων για τη σύγκληση γενικών συνελεύσεων των μετόχων κλπ.

- Στο λ/σμό 64.09.01 "έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων" καταχωρούνται τα έξοδα δημοσιεύσεως διαφόρων αγγελιών και ανακοινώσεων.

Τα έξοδα που καταχωρούνται στον παρόντα λ/σμό εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τις γενικές φορολογικές διατάξεις ως έξοδα διαχείρισεως.

Στους υπολ/σμούς του λογ/σμού 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων αυτού καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για την αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση των συμμετοχών και των χρεογράφων.

Στο λογ/σμό 64.12 Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων καταχωρούνται οι ζημιές που πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων.

Στο λογ/σμό 64.98 Διάφορα έξοδα αυτό καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λ/σμό του 64.

Στον λογ/σμό 64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες καταχωρούνται οι κοινόχρηστες δαπάνες της πολυκατοικίας που αναλογούν στα διαμερίσματα που χρησιμοποιεί ή ενοικιάζει η επιχείρηση. νόμιμο δικαιολογητικό για την αναγνώριση της δαπάνης είναι η εκκαθάριση που εκδίδει ο εκκαθαριστής.

Στον λογ/σμό 64.98.02 Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών καταχωρούνται τα διάφορα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για δικαστικές ή εξώδικες ενέργειες επί υποθέσεων της, εφόσον γι αυτά, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, δεν υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος.

Στους λογ/σμούς 64.98.03 ,04, 05 καταχωρούνται τα συμβολαιογραφικά έξοδα ή τα έξοδα που πραγματοποιούν ελεύθεροι επαγγελματίες και διάφοροι τρίτοι και τα οποία βαρύνουν την επιχείρηση, εφόσον με βάση τη φορολογική νομοθεσία δεν

υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος. Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως γενικά έξοδα διαχειρίσεως

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων

65.00.00 Τόκοι και έξοδα δανείων σε ευρώ μη μετατρέψ. σε μετοχές

01 Τόκοι και έξοδα δανείων σε ευρώ μετατρέψιμων σε μετοχές

02 Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν μη μετατρ. Σε μετοχ.

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

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

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

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.01.00 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρ. υποχρεώσεων σε ευρώ

01 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών. μακροπρ. υποχρ. σε ευρώ με ρήτρα Ξ.Ν

02 Τόκοι και έξοδα Τραπεζ. μακροπρ. υποχρεώσεων σε Ξ.Ν

03 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρεώσεων προς Ταμειυτήρια

04 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρεώσεων προς συγγενείς (συνδεδεμένες) επιχειρήσεις σε ευρώ

05 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρεώσεων προς συγγενείς (συνδεδεμένες) επιχειρήσεις σε Ξ.Ν

06 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρ. προς εταίρους και διοικ.

07 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ

08 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν

**09 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρ. προς το Δημ. από
φόρ.**

**10 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρ. προς ασφαλιστικά
ταμεία**

65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών

65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδ. Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγρ.

**65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθ. Τραπεζικών χορηγήσεων για
εξαγ.**

**65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθ. Τραπεζικών
χρηματοδοτ.**

65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.07 Χαρτόσημα συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.08 Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου

65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών

**65.90 Τόκοι και έξοδα εισπραξης απαιτήσεων με σύμβαση
Factoring**

65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα

65.98.00 Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων

01 Λοιπές προμήθειες και έξοδα τραπεζών

99 Διάφορα έξοδα τραπεζών

Στο λογ/σμό 65 Τόκοι και συναφή έξοδα και στους υπολ/σμούς του καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της επιχειρήσεως.

Στον λογ/σμό 65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων και στους υπολ/σμούς του καταχωρούνται οι τόκοι, οι προμήθειες και συνυπολογίζονται με αυτούς, και τα κάθε είδους παρεπόμενα έξοδα, των δανείων που παρακολουθούνται στους λ/σμούς 45.00 – 45.09.

Στον λογ/σμό 65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων και στους υπολ/σμούς του καταχωρούνται οι τόκοι και τα κάθε είδους παρεπόμενα έξοδα των μακροπρόθεσμων δανείων που παρακολουθούνται στους λ/σμούς 45.10 – 45.26.

Ο λογ/σμός 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεως Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα πρόκειται περί των τόκων, προμηθειών, εξόδων κλπ των τραπεζικών δανείων με ενέχυρο γραμμάτια εισπρακτέα και χρεόγραφα.

Στον λογ/σμό 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων καταχωρούνται οι τόκοι που επιβαρύνεται η επιχείρηση για τις επί πιστώσει αγορές της σε ανοικτό λ/σμό ή με υπογραφή γραμματίων εισπρακτέων.

Στον λογ/σμό 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων καταχωρείται ο ΕΦΤΕ επί των συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων που ανέρχονται σε ποσοστό 3% επί του ποσού των συμβάσεων.

Στον λογ/σμό 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επιπλέον τόκοι καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους κατόχους ομολογιών εκδόσεως της επιχειρήσεως επιπλέον του τόκου των τοκομεριδίων.

Όσο αναφορά τον λογ/σμό 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών η τράπεζα εισπράττει προμήθεια από την έκδοση εγγυητικών επιστολών, η οποία λογίζεται κατά αδιαίρετα τρίμηνα και προεισπράττεται. Η προμήθεια διαπραγματεύεται ελεύθερα μεταξύ τράπεζας και πελατών της και επιβαρύνεται με ΕΦΤΕ.

Στον προκείμενο λογ/σμό 65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring καταχωρούνται η αμοιβή της τράπεζας και τα έξοδα που καταβάλλονται σ' αυτή για εισπράξεις

απαιτήσεων της επιχειρήσεως από τους πελάτες της με το σύστημα Factoring.

Στον λογ/σμό 65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα της επιχειρήσεως και δεν εντάσσονται σε οποιοδήποτε από τους λοιπούς δευτεροβάθμιους του 65.

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

66.00.01 Αποσβέσεις ορυχείων

02 Αποσβέσεις μεταλλείων

03 Αποσβέσεις λατομείων

05 Αποσβέσεις φυτειών

06 Αποσβέσεις δασών

11 Αποσβέσεις ορυχείων εκτός εκμετάλλευσης

12 Αποσβέσεις μεταλλείων εκτός εκμετάλλευσης

13 Αποσβέσεις λατομείων εκτός εκμετάλλευσης

15 Αποσβέσεις φυτειών εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβέσεις δασών εκτός εκμετάλλευσης

66.01 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων

66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων

01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών

02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων

03 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων

07 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστ. κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

08 Αποσβέσεις τεχν. έργων εξυπηρέτ. μεταφορών σε ακίν. τρίτων

- 09 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
- 10 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων
- 14 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστ. κτιρίων εκτός
εκμετάλλευσης
- 15 Αποσβ. τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφ. Εκτός
εκμετάλ.
- 16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμετάλλευσης
- 17 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
- 21 Αποσβ. Κτιρίων –εγκατ. Κτιρ. σε ακίν. τρίτων εκτός
εκμεταλ.
- 22 Αποσβ. τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε
ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 23 Αποσβ. λοιπών τεχν. έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός
εκμετάλ.
- 24 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων εκτός
εκμετάλλ.
- 66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων –
λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων
- 01 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
- 66.02.02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός
- 03 Αποσβέσεις εργαλείων
- 04 Αποσβέσεις καλουπιών – ιδιοσυσκευών
- 05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
- 06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
- 09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογ. εξοπλισμού σε ακίνητα
τρίτων
- 10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμετάλλευσης
- 11 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός

εκμετάλλευσης

12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός

εκμετάλλευσης

13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμετάλλευσης

14 Αποσβέσεις καλουπιών – ιδιοσυσκευών εκτός

εκμετάλλευσης

15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός

εκμετάλλευσης

16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογ. εξοπλισμού εκτός
εκμετάλλευσης

17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός

εκμετάλλ.

18 Αποσβέσεις τεχν. εγκαταστ. σε ακίνητα τρίτων εκτός

εκμετάλλ.

19 Αποσβ. λοιπού μηχανολ. εξοπλ. σε ακίν. τρίτων εκτός
εκμετάλλ.

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων

01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

02 Αποσβέσεις αυτοκιν.φορητών – Ρυμουλκών – Ειδικής
χρήσης

03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων

04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων

05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων

06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών

09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς

10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός

εκμετάλλευσης

11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός

εκμετάλλ.

12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορητών – Ρυμουλκών –

Ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης

13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμετάλλευσης

14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμετάλλευσης

15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλ.

19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων

01 Αποσβέσεις σκευών

02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων

03 Αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων

04 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς

05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων

06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση

08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών

09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού

10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμετάλλευσης

11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμετάλλευσης

12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμετάλλευσης

13 Αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συγκροτημ. Εκτός εκμετάλλ.

14 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλ.

15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης

16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης

18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός

εκμετάλλευσης

19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης

66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοπ. & εξόδων πολυετούς

απόσβεσης

66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχείρησης

01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας

02 Αποσβέσεις δικαιωμ. εκμετάλ. ορυχείων – μεταλλείων –
λατομ.

03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων

04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων πάγιων
στοιχείων

05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων

10 Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και α εγκατάστασης

11 Αποσβ. εξόδων ερευνών ορυχείων – μεταλλείων –
λατομείων

12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών

13 Αποσβ. εξόδων αύξησης κεφ. και έκδοσης
ομολογ.δανείων

14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσης ακινητοποιήσεων

16 Αποσβέσεις διαφορών έκδοσης και εξόφλησης
ομολογιών

17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργάνωσης

18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου

19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς απόσβεσης

Ο λογ/σμός 66 χρεώνεται μόνο με τακτικές αποσβέσεις, δηλαδή με τις κοστολογήσιμες, με πίστωση των λογ/σμών 10.99, 11.99... 16.99 ανάλογα, ενώ οι πρόσθετες αποσβέσεις πάνε στο λογ. 85.

της αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου πάνω στην οποία υπολογίζονται οι αποσβέσεις, παίρνεται η αξία κτήσης προσαυξημένη με τα έξοδα εγκαταστάσεων και με τα ειδικά έξοδα που γίνονται μέχρις

όπου χρησιμοποιηθεί το πάγιο στοιχείο, καθώς επίσης και με τις δαπάνες βελτίωσης.

Οι αποσβέσεις αναγνωρίζονται ως έξοδα, αν γράφουν στο βιβλίο απογραφών κατά το έτος που αναφέρονται. Αν η επιχείρηση υπολογίσει σε κάποια χρήση περισσότερες αποσβέσεις από τις νόμιμες, τότε το επιπλέον ποσό αποσβέσεων θα προστεθεί στα κέρδη της χρήσης αυτής και θα φορολογηθεί ως φορολογική διαφορά. Σύγχρονος όμως, θεωρείται ότι δεν έγιναν αυτές οι αποσβέσεις, πράγμα που σημαίνει ότι έχει δικαίωμα η επιχείρηση να προβεί σε ανάλογο ποσό αποσβέσεων στα επόμενα έτη, μέχρις ότου δηλαδή αποσβεστεί πλήρως το συγκεκριμένο αυτό πάγιο στοιχείο.

Αν όμως, η επιχείρηση υπολογίσει σε μια χρήση λιγότερες αποσβέσεις από τις νόμιμες, τότε η διαφορά αυτή μέχρι τις νόμιμες αποσβέσεις χάνεται και δεν μπορεί η επιχείρηση να τις συμπεριλάβει μέσα στις επόμενες χρήσεις. Έτσι, συνολικά υπολογίζονται αποσβέσεις λιγότερες κατά το ποσό αυτό της παραπάνω διαφοράς.

Για τα πάγια που βρίσκονται **υπό κατασκευή**, δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.

Όταν η επιχείρηση αγοράσει **μεταχειρισμένο** πάγιο στοιχείο, τις αποσβέσεις θα τις υπολογίσει πάνω στην αξία που το αγόρασε.

Οι τεχνικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση οικοδομών, δεν υπολογίζουν αποσβέσεις για τις οικοδομές που κτίζουν με σκοπό να τις μεταπωλήσουν, γιατί αυτές θεωρούνται στοιχεία του κυκλοφορόντος ενεργητικού και συνεπώς δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Η επιχείρηση προβαίνει σε αποσβέσεις και για τα πάγια εκείνα που τα ενοικιάζει σε άλλους

Τα έξοδα κατεδάφισης κτιρίων για ανανέωση νέων θεωρούνται έξοδα της υπό ίδρυση νέας οικοδομής και μεταφέρονται στο λογ. 16.14, ενώ η αναπόσβεστη λογιστική αξία της παλιάς οικοδομής δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη.

Όταν γίνεται αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων και η κατ'είδος τρέχουσα τιμή είναι μικρότερη από την αντίστοιχη αξία κτήσης, τότε με τη διαφορά αυτή χρεώνεται ο λογ. 68.01 με πίστωση των αντίστοιχων αντίθετων λογαριασμών πρόβλεψης 18.00.19, 18.01.19 και 34.99.

Λογαριασμός 67 <<.....>>

Ο λ/σμός 67 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης

Στο λογ/σμό 68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης καταχωρούνται οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως με πίστωση των αρμόδιων υπολ/σμών του 44 "προβλέψεις" 68.00 "Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπ. λόγω εξόδου από την υπηρ."

Κατά την ισχύουσα νομοθεσία στη χώρα μας, ο εργοδότης υποχρεούται να καταβάλλει στους εξερχόμενους της υπηρεσίας αποζημίωση, το ύψος της οποίας εξαρτάται από το ύψος των αποδοχών του εξερχόμενου, το χρόνο απασχολήσεως του σ' αυτόν και από το λόγο εξόδου από την υπηρεσία.

Όταν γίνεται αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων και η κατ' είδος τρέχουσα τιμή είναι μικρότερη από την αντίστοιχη αξία κτήσης, τότε με τη διαφορά αυτή χρεώνεται ο **λογ/σμός 68.01** με πίστωση των αντίστοιχων αντίθετων λ/σμών πρόβλεψης **18.00, 18.01.19 και 34.99.**

Όπως προαναφέραμε ο λογ/σμός πρέπει να αναπτύσσεται σε υπολ/σμούς αντίστοιχους του λ/σμού της ομάδας 6, ανάλογα με την φύση των εξόδων για τα οποία γίνεται η πρόβλεψη, π.χ:

68.09.64.00 "Πρόβλεψη για έξοδα μεταφορών"

68.09.64.02 "Πρόβλεψη για έξοδα προβολής και διαφήμισης".

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚ/ΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ

ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσης)

690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ(Ανάπτυξη αντίστ. του
ΤΟΥ ΛΟΓ. 60)

691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 61)

692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 62)

693 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ(Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 63)

694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 64)

695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 65)

696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ

ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ (Ανάπτυξη αντίστ. του λογ. 66)

698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛ/ΣΕΙΣ (Ανάπτ. αντίστ. Του λογ. 68)

3.7 ΟΜΑΔΑ 7Η

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

70.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό

70.00.09 Πωλήσεις χονδρικής με 9%

70.00.19 Πωλήσεις χονδρικής με 19%

70.01 Πωλήσεις στο εξωτερικό

70.02 Ενδοκοινοτικές παραδόσεις

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος λογ/σμός πωλήσεων

70.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

71.00, 71.01 κλπ (όπως και ο λ/σμός 70)

71.95 Επιστροφές πωλήσεων

71.96 Διάμεσος λ/σμός πωλήσεων

71.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού

72.02 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

72.03 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών-Υλικών

συσσκευασίας

72.04 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

72.05 Πωλήσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων

72.06 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας

72.07 Πωλήσεις άχρηστου υλικού

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απών. Αποθ.

72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθ.

72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

72.24 Πωλήσεις α' και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας

72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας

72.95 Επιστροφές πωλήσεων

72.96 Διάμεσος λ/σμός πωλήσεων

72.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

73.00,73.01 κλπ (με διάκριση σε εσωτερικού και σε εξωτερικού)

73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις hedging

73.92 Διαφορές (κέρδη) από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης

73.93 Έσοδα από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης

73.96 Διάμεσος λ/σμός πωλήσεων

73.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

Η λογιστική εγγραφή απεικόνισης της πωλήσεως γίνεται με βάση τα τιμολόγια, ή τις αποδείξεις λιανικής πωλήσεως που εκδίδονται και με χρέωση των λ/σμών των πελατών ή των λ/σμών χρηματικών διαθεσίμων, πιστώνονται οι οικείοι υπολ/σμοί των λ/σμών **70, 71 και 72**. Ο λ/σμός του πελάτη ή των χρηματικών διαθεσίμων χρεώνεται με το συνολικό ποσό του παραστατικού.

Στην πίστωση των οικείων υπολ/σμών πωλήσεων των πρωτοβάθμιων 70, 71 και 72 καταχωρείται η τιμολογιακή αξία των πωλημένων μειωμένη με την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό πωλήσεως και χωρίς.

Στις περιπτώσεις που τα πωλούμενα αποθέματα παρακολουθούνται σε πολλούς υπολ/σμούς των λ/σμών πωλήσεων (70,71 κλπ) ανακύπτει η ανάγκη του διαχωρισμού των ημερήσιων πωλήσεων στις κατηγορίες των τηρούμενων υπολ/σμών. Για την αντιμετώπιση της δυσχέρειας αυτής προβλέπεται για κάθε πρωτοβάθμιο λ/σμό πωλήσεων, η τήρηση του δευτεροβάθμιου λογ/σμού "διάμεσος λ/σμός πωλήσεων" (70.96, 71.96, 72.96 και 73.96), στον οποίο καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις εμπορευμάτων κλπ με τη συνολική τους αξία, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λ/σμών της ομάδας 3. στο τέλος ή ενδιάμεσα του μήνα, οι λ/σμοί 70.96, 71.96, 72.96 και 73.96 χρεώνονται με πίστωση των οικείων υπολ/σμών των λ/σμών πωλήσεων (70,71,72 και 73), στους οποίους παρακολουθούνται οι πωλήσεις κατά κατηγορίες εμπορευμάτων.

Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται απ' ευθείας στην χρέωση των οικείων λ/σμών πωλήσεων. Στην περίπτωση όμως που η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαιτέρως την αξία των επιστρεφόμενων πωλήσεων, το Σχέδιο προβλέπει σε κάθε λ/σμό πωλήσεων την τήρηση και ενός αντίθετου δευτεροβάθμιου λ/σμού "επιστροφές πωλήσεων" (70.95, 71.95 και 72.95). το λ/σμό αυτό αναπτύσσει η επιχείρηση σε τριτοβάθμιους σύμφωνα με τις ανάγκες της κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία πωλούμενων αγαθών.

Λ/σμοί 70.98, 71.98, 72.98 και 73.98 "Έκπτώσεις πωλήσεων"
Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ , εκπτώσεις πωλήσεων είναι οι μειώσεις της τιμής πωλήσεως που δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως των αγαθών για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανεξάρτητα από την αιτία

που τις προκάλεσε. Το Ε.Γ.Λ.Σ αντιμετωπίζει λογιστικά τις εκπτώσεις ως εξής:

α. Πρώτος χειρισμός:

Οι εκπτώσεις πωλήσεων, ως στοιχείο μειωτικό των εσόδων από πωλήσεις, καταχωρούνται απευθείας στη χρέωση των οικείων λ/σμών πωλήσεων.

Β. Δεύτερος χειρισμός:

Αν ο προηγούμενος χειρισμός δεν είναι εφικτός ή αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις σε ιδιαίτερους λ/σμούς, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί τους δευτεροβάθμιους λ/σμούς που προβλέπει το Σχέδιο <<εκπτώσεις πωλήσεων (70.98, 71.98, 72.98 και 73.98). στην περίπτωση χρησιμοποίησης των λ/σμών αυτών, η ανάπτυξη τους σε τριτοβάθμιους λ/σμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων, έτσι ώστε οι εκπτώσεις αυτές να επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας.

Λ/σμοί 70.97, 71.97, 72.97 και 73.97 "μη δεδουλ. Τόκοι γραμματίων εισπρακτέων."

Περίπτωση πρώτη: Ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο πωλήσεων που καταχωρείται στους λ/σμούς των πωλήσεων.

Περίπτωση δεύτερη: Μη ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο πωλήσεων που καταχωρείται στους λ/σμούς των πωλήσεων.

Στην περίπτωση αυτή οι τόκοι δεν καταχωρούνται στους λ/σμούς των πωλήσεων και συνεπώς δεν υπάρχει έδαφος λειτουργίας των σχολιαζόμενων αντίθετων υπολ/σμών των πωλήσεων: 70.97, 71.97, 72.97 και 73.97. οι τόκοι, στην περίπτωση αυτή καταχωρούνται:

- οι δουλευμένοι τόκοι στην πίστωση του λ/σμού 76.02 "δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων".
- οι μη δουλευμένοι τόκοι που αφορούν την επόμενη χρήση στην πίστωση του λ/σμού 31.06 ή κατά περίπτωση, του 31.13, ενώ εκείνοι

που ενδεχόμενα αφορούν μεθεπόμενη κλπ χρήσεις στην πίστωση του λ/σμού 18.09, ή του 18.10, κατά περίπτωση.

Στο τέλος της χρήσης, αφού γίνουν πρώτα οι εγγραφές τακτοποίησης για τα ποσά των εσόδων που έχουν προεισπραχθεί και για τα ποσά των μη δουλεμένων τόκων, οι λογ/σμοί **70-79 χρεώνονται με πίστωση του λογ. 88.00**. Οι πωλήσεις καταχωρούνται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά οι απαλλασσόμενες από Φ.Π.Α.

Ως ακαθάριστο έσοδα καλείται η αξία πώλησης μείον τις εκπτώσεις που χορηγούνται στους πελάτες, είτε με έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, άσχετα αν η πώληση έγινε μετρητοίς ή με πίστωση. Η πώληση πραγματοποιείται από τη στιγμή που θα εκδοθεί το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο – δελτίο αποστολής και παραδοθεί το εμπόρευμα. **Οι πωλήσεις στο εξωτερικό** πραγματοποιούνται από την στιγμή που θα φορτωθεί το εμπόρευμα.

Όταν πραγματοποιείται η πώληση, **χρεώνεται ο λογ. 30 και πιστώνεται ο λογ. 70**. 71 κ.λπ. με την αξία της πώλησης και ο λογ. 54.00 με το ποσό Φ.Π.Α. που επιβαρύνεται το τιμολόγιο ή η Α.Λ.Π. Η εγγραφή για την **πώληση στο εξωτερικό** γίνεται την ημέρα που τα αγαθά εξάγονται από την αποθήκη και εκδίδεται το παραστατικό πώλησης. Η δραχμοποίηση γίνεται στην τιμή αγοράς του συν/τος την ημέρα εκείνη, που εκδίδεται το παραστατικό. Η τυχόν διαφορά στην αξία της ημέρας πώλησης και της ημέρας διακανονισμού και εκκαθάρισης από την τράπεζα που μεσολαβεί, μεταφέρεται στο λογ. 81.00.04 ή 81.01.04 ανάλογα.

Αν στις 31.12 έχει φορτωθεί το εμπόρευμα και ταξιδεύει για το εξωτερικό, ενώ για διάφορους λόγους δεν εκδόθηκε το παραστατικό πώλησης, τότε χρεώνεται ο λογ. 36.01 με πίστωση του λογ. 70, ή 71 κ.λπ. Στη συνέχεια, όταν εκδοθεί το παραστατικό, χρεώνεται ο λογ. 30 και πιστώνεται ο λογ. 36.01. Αν όμως εκδόθηκαν τα παραστατικά αλλά δεν φορτώθηκε το εμπόρευμα μέχρι τις 31.12, τότε ακυρώνονται τα παραστατικά αυτά.

Τα προϊόντα που στέλνονται με δελτία αποστολής σε αντιπροσώπους για πώληση, θα θεωρηθούν πουλημένα, όταν πράγματι πουλήσει ο αντιπρόσωπος.

Η πώληση με δοκιμή δεν θεωρείται έσοδα μέχρις ότου ο αγοραστής πει το ναι ή το όχι, μέσα σε εύλογο φυσικά χρονικό διάστημα. Η πώληση με δόσεις θεωρείται ότι πραγματοποιείται ολόκληρη όταν γίνεται η παράδοση του εμπορεύματος.

Η αξία πωλήσεων που πραγματοποιούνται με την συμφωνία το εμπόρευμα να παραμείνει στην αποθήκη της επιχείρησης προς φύλαξη και για το λογ/σμό του πελάτη, θεωρείται έσοδο.

Στον κωδ. 74.03 καταχωρούνται οι επιδοτήσεις που λαμβάνονται από την Ε.Ε για την κάλυψη λειτουργικών εξόδων, ενώ οι επιδοτήσεις της Ε.Ε. για αγορά παγίων καταχωρούνται στο λογ. 41.10.

Δεν μπορεί να γίνει πώληση μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος, γιατί είναι ίδιο νομικό πρόσωπο.

Όταν η επιχείρηση πουλάει για λογαριασμό τρίτων, τότε ως ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης θεωρείται μόνο η προμήθεια της.

Όταν η εταιρεία ενοικιάζει ένα εργοστάσιο σε τρίτους, τότε τα ενοίκια που παίρνει θεωρούνται εισόδημα Α΄ κατηγορίας. Όταν όμως το εργοστάσιο το εκμεταλλεύεται η ίδια η εταιρεία, αλλά για ορισμένες μόνο ημέρες της εβδομάδας ή για λίγες μόνο ώρες της ημέρας, παραχωρεί την εκμετάλλευση του εργοστασίου σε τρίτους, τότε το ενοίκιο που παίρνει η εταιρεία θεωρείται εισόδημα Δ΄ κατηγορίας.

Αν μια επιχείρηση που είναι ιδιοκτήτης οικοπέδου, παραχωρείται σε τρίτον το δικαίωμα να κτίσει οικοδομή με σκοπό, ο τρίτος να καρπωθεί για μια σειρά ετών την εκμετάλλευση της οικοδομής και μετά να την παραχωρήσει στην επιχείρηση, τότε η επιχείρηση αυτή θα εμφανίζει ως εισόδημα Α΄ κατηγορίας όχι μόνον το τυχόν ετήσιο ενοίκιο του οικοπέδου που συμφωνήθηκε, αλλά και ο ποσό που προκύπτει αν διαιρέσουμε την αξία ανέγερσης της οικοδομής μείον το τυχόν αντάλλαγμα που θα πληρωθεί στον τρίτο κατά τη μεταβίβαση της

κυριότητας, δια του αριθμού των ετών που θα εκμεταλλεύεται ο τρίτος την οικοδομή. Στην επιχείρηση αυτή, οι προσθήκες και οι βελτιώσεις της οικοδομής δεν παίρνονται ως εισόδημα για την επιχείρηση, άσχετα αν τα πληρώνει ο τρίτος. Επίσης, ο τρίτος για να προσδιορίσει το φορολογητέο του εισόδημα, θα πρέπει να αφαιρέσει από το ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από την εκμετάλλευση της οικοδομής, το ετήσιο ενοίκιο του οικοπέδου και το ετήσιο ποσό της αξίας της οικοδομής, όπως αναπτύχθηκε παραπάνω, για να μην υπάρχει διπλή φορολογία.

Τα νομικά πρόσωπα μπορούν να αφαιρούν τα γενικά έξοδα διαχείρισης από τα έσοδα, έστω και αν αυτά είναι μόνο έσοδα από εκμίσθωση οικοδομών.

Όταν γίνονται πωλήσεις με πίστωση και υπολογίζονται τόκοι, τότε αυτοί θεωρούνται τμήμα αξίας των πουλημένων εμπορευμάτων. Οι επιστροφές πωλήσεων καταχωρούνται ή στη χρέωση του κάθε αντίστοιχου τριτοβάθμιου λογ/σμού πωλήσεων ή στη χρέωση των λογ. 70.95.00, 70.95.01 κλπ. Που έχουν ανάπτυξη ανάλογη με τους αντίστοιχους τριτοβάθμιους λογ/σμούς των πωλήσεων. Ανάλογη είναι και η ανάπτυξη των λογ. 70.98, 71.95, 71.98, κ.ο.κ.

Όταν η επιχείρηση τηρεί πολλούς αναλυτικούς λογ/σμούς στα εμπορεύματα, τότε προς διευκόλυνση, πιστώνεται ο λογ. 70.96 με την συνολική καθαρή αξία των πωλήσεων της κάθε ημέρας και χρεώνεται ο λογ. 30. Στο τέλος του κάθε μήνα χρεώνεται ο λογ. 70.96 με πίστωση των αντίστοιχων υπολογ/σμών του λογ. 70 με το σύνολο της αξίας του καθένα χωριστά. Το ίδιο γίνεται και με τους λογ. 71.96, 72.96 κ.ο.κ.

Με τον ίδιο τρόπο λειτουργούν **και οι λογ. 70.98, 71.98** κλπ. Για τις εκπτώσεις που γίνονται με πιστωτικά τιμολόγια. Αν οι εκπτώσεις που γίνονται με πιστωτικά τιμολόγια είναι αδύνατο να χωριστούν κατά κατηγορία εμπορευμάτων ή προϊόντων, τότε μεταφέρονται στο τέλος τής χρήσης στα συνολικά μίκτα αποτελέσματα των εμπορευμάτων, προϊόντων κλπ.

Οι λογ. 70.97, 71.97 κλπ. Όταν τηρούνται χρεώνονται με το ποσό των μη δουλεμένων τόκων και πιστώνεται ο λογ. 31.06. Αυτό γίνεται όταν οι τόκοι των γραμματίων περιλαμβάνονται στα έσοδα από πωλήσεις.

Στο λογ. 74.00 καταχωρεί η επιχείρηση τα ποσά που εισπράττει από το κράτος γιατί πουλάει σε χαμηλότερες τιμές από τις κανονικές,

Στο λογ. 74.01 και 74.02 καταχωρούνται τα ποσά που παίρνει η επιχείρηση εξαιτίας **εξαγωγών της**. Όταν με τους δασμούς έχει επιβαρυνθεί η αξία της α΄ ύλης ή του εμπορεύματος κλπ., τότε με τις επιστροφές δασμών πιστώνεται ο **λογ. 74.01**, αλλιώς πιστώνεται ο **λογ. 33.14.01**.

Στο λογ. 74.98 καταχωρούνται οι διάφορες αποζημιώσεις που καταβάλλουν οι πελάτες σε περίπτωση αθέτησης των όρων σύμβασης, τα έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας, από αποζημιώσεις από αβαρίες που δεν μπορούν να μειώσουν απ΄ευθείας την αξία των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη κλπ.

Τα έσοδα από επιχορηγήσεις καταχωρούνται στην **πίστωση του λογ. 74**, ενώ οι επιχορηγήσεις που εισπράττονται και αφορούν προηγούμενες χρήσεις καταχωρούνται στο **λογ. 82**.

Όταν τα έσοδα που αναφέρονται στους λογ/σμούς 75 και 76 προέρχονται από δευτερεύουσες ασχολίες, καταχωρούνται στους λογ/σμούς αυτούς 75 και 76, αλλιώς καταχωρούνται στο λογ. 73.

Όταν πραγματοποιούνται **έξοδα για λογ/σμό του προσωπικού**, καταχωρούνται στο **λογ/σμό 60.02 με πίστωση του 38**. Για το ποσό των εξόδων που συμμετέχει το προσωπικό, χρεώνεται ο λογ. 38 και πιστώνεται ο λογ. **75.01**.

Όταν τα έσοδα από ενοίκια δεν αποτελούν το κύριο αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης., καταχωρούνται στους λογ. 75.04 – 75.09. Αν όμως τα πάγια που μισθώνονται δεν αφορούν το αντικείμενο της εκμετάλλευσης, τότε τα έσοδα από ενοίκια καταχωρούνται στο λογ. 81.01.

Οι λογ/σμοί 76.00 και 76.01 πιστώνονται με τα έσοδα από μερίσματα και από τόκους ομολογιών και χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογ/σμοί 33.11 ή 33.21, με συνολικό ποσό, στη συνέχεια, πιστώνονται οι λογ. 33.11 ή 33.21 με χρέωση του λογ. 33.13 για το ποσό των παρακρατημένων φόρων.

Για τους τόκους λογ. 76.02, 76.03 βλέπε λογ. 31.

Τα κέρδη από πώληση χρεογράφων καταχωρούνται στο λογ. 76.04.

Με το κόστος του ιδιοκατασκευαζόμενου παγίου στοιχείου χρεώνεται ο λογ.15 με πίστωση του λογ. 78.00. Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογ. 78.00 με πίστωση του λογ. 80.00. Το ίδιο γίνεται και με τις βελτιώσεις παγίων στοιχείων.

Όταν στα τιμολόγια πώλησης προστίθεται και έξοδα αποστολής, τότε αυτά καταχωρούνται στην πίστωση του λογ. 75.10.

Η έκπτωση 2.5% που χορηγείται σε περίπτωση εξόφλησης εφάπαξ φόρου, καταχωρείται στην πίστωση του λογ. 76.98.00.

Για την τήρηση των ενδιάμεσων λογ/σμών "αγορές μετρητοίς" και "πωλήσεις μετρητής" μπορούν να χρησιμοποιηθούν οποιοιδήποτε κενοί δευτεροβάθμιοι λογ/σμοί των ομάδων 2 και 7 με την προϋπόθεση όμως ότι οι διάμεσοι αυτοί λογ/σμοί στο τέλος του κάθε μήνα θα πρέπει να εξισώνονται.

Τα έσοδα παροχής υπηρεσιών των επιχειρήσεων παραγωγής διαφημιστικού υλικού καταχωρούνται στο λογ. 76 και τα έσοδα από πώληση διαφημιστικού υλικού στο λογ 71.

Για το λογ. 78.11 πιστώνεται με το κόστος παραγωγής των κατεστραμμένων αγαθών με χρέωση του λογ. 81.02.10 "ζημιές από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων"

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις

74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων

74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων

74.98.00 Αποζημιώσεις από πελάτες

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.00.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου

01 Έσοδα από μελέτες – έρευνες για λογαριασμό τρίτων

02 Έσοδα από επεξεργασία προϊόντων – υλικών τρίτων

03 Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων

04 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε πρωτοβάθμιους
συν/σμούς

75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.01.00 Έσοδα από παροχή κατοικιών

01 Έσοδα εστιατορίου

02 Έσοδα κυλικείου

75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες

75.02.00 Προμήθειες από αγορές για λ/σμό τρίτων

01 Προμήθειες από πωλήσεις για λ/σμό τρίτων

75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων

75.06 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων

75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

76.00 Έσοδα συμμετοχών

76.00.00 Μερίσματα μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

εταιρειών εσωτερικού

01 Μερίσματα μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εσωτερικού

02 Μερίσματα μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εξωτερικού

03 Μερίσματα μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εξωτερικού

04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες
εσωτερικού

05 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες
εξωτερικού

06 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού

07 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού

76.01 Έσοδα χρεογράφων

76.01.00 Μερίσματα μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εσωτερικού

01 Μερίσματα μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εσωτερικού

02 Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων

03 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

04 Τόκοι εντόκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου

05 Μερίσματα μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εξωτερικού

06 Μερίσματα μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο
εταιρειών εξωτερικού

07 Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων

08 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού

76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών εσωτερικού

01 Τόκοι καταθέσεων Ταμιευτηρίων εσωτερικού

02 Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού

03 Τόκοι χορηγούμενων δανείων

04 Τόκοι τρεχούμενων λ/σμών πελατών

05 Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λ/σμών

06 Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων

76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και
χρεογράφων

76.04.00 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών

01 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές
πλην Α.Ε επιχειρήσεις

02 Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων

76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων

76.98.00 Εκπτώσεις από εφάπαξ εξόφληση φόρων και τελών

Λογαριασμός 77

<<.....>>

Ο λ/σμός 77 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

78.00.00 Εδαφικών εκτάσεων

01 Κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων

02 μηχ/των – τεχνικών εγκατ. – λοιπού μηχανολογικού
εξοπλισμού

03 Μεταφορικών μέσων

04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

05 Ακίνητοποιήσεων υπό εκτέλεση

06 Ασώματων ακίνητοποιήσεων & εξόδων πολυετούς

απόσβεσης

14 Ιδιοπαραγωγής ζώων για πάγια εκμετάλλευση

78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων

ΕΚΜΕΤΑΛ.

78.05.00 Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω
εξόδου από την υπηρεσία

78.10 Τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων

78.10.00 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων

78.10.01 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων

02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

03 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς
σκοπούς

04 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων

05 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων
αποθεμάτων

08 Αξία ιδιοχρησιμοποιούμενων αποθεμάτων ως παγίων

78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων

78.11.00 Αξία καταστραμμένων εμπορευμάτων

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚ/ΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ
ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσης)

790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 70)

791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ & ΗΜΙΤΕΛΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του 71)

792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ
ΥΛΙΚΟΥ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του 72)

793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 73)

794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του 74)

795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ(Ανάπτ. Αντίστοιχη του 75)

796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 76)

**798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ
ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του 78)**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8 ΚΑΙ Ο ΤΡΟΠΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ

4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 80 «ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ»

80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως

80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

80.02.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως

80.02.02 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

**80.02.03 Έξοδα λειτ. παραγωγής μη κοστ/θέντα (κόστος
υποαπασχολ.- αδράνειας)(Γν.46/89)**

80.02.04 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

80.02.05 Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων

80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.03.00 Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως

80.03.01 Έσοδα συμμετοχών

80.03.02 Έσοδα χρεογράφων

80.03.03 Κέρδη πωλήσεων συμμετοχών και χρεογράφων

80.03.04 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα

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

το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού, καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώριση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

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

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

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

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

I. Χρεώνεται:

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

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

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

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

II. Πιστώνεται:

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

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

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

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

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

Στο λογαριασμό 80.01, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (καθαρά κέρδη ή καθαρές ζημίες), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην προηγούμενη περίπτωση.

4. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή, από το λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας, τα έξοδα ερευνών και αναπτύξεως, τα έξοδα λειτουργίας διαθέσεως, οι διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, τα έξοδα και οι ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Από τον ίδιο λογαριασμό (80.01) μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.03 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα συμμετοχών, τα έσοδα χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα.

Έπειτα από τις παραπάνω μεταφορές και τις αντίστοιχες χρεοπιστώσεις του ο λογαριασμός 80.01 με το υπόλοιπό του (χρεωστικό ή πιστωτικό) απεικονίζει το οριστικό ύψος των μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών). Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, που περιγράφονται στο πέμπτο μέρος, τελικά δε βαρύνουν τα αποθέματα (τελικά αποθέματα, κόστος πωλημένων), αλλά τα αποτελέσματα χρήσεως.

Τα έξοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και

αναπτύξεως» και 92.03 «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» και από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ είδος της ομάδας 6, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 64.10 «έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων», 64.11 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», 64.12 «διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» και 65 «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα».

Στις περιπτώσεις εκείνες που δε λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, τα «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», τα «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως» και τα «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής. Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δε συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων κατ είδος της ομάδας 7, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 74, 75 και 78.05 τα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, από το λογαριασμό 76.00 τα έσοδα συμμετοχών, από το λογαριασμό 76.01 τα έσοδα χρεογράφων, από το λογαριασμό 76.04 τα κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων και από τους λογαριασμούς 76.02-76.98, πλην 76.04, οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα.

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

I. Χρεώνεται:

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

- με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.03.

- κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 86.00.00 «μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)».

II. Πιστώνεται:

- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.00, ο οποίος εξισώνεται,

- με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.02,

- κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00.

6. Ο λογαριασμός 80.02 «έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων» χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών καθορίζονται.

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

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

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

4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

81.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

81.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

81.00.03 Κλοπές - Υπεξαιρέσεις

81.00.04 Συναλλαγματικές διαφορές

81.00.05 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινοφελείς σκοπούς (Γνωμ.44/1129/89)

81.00.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.01.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

81.01.04 Συναλλαγματικές διαφορές

81.01.05 Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων

81.01.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.02 Έκτακτες ζημίες

81.02.00 Ζημίες από εκποίηση ακινήτου

81.02.01 Ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων

81.02.02 Ζημίες από εκποίηση μηχ/των-τεχν. εγκαταστάσεων – λοιπού μηχαν/κού εξοπλισμού

81.02.03 Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων

81.02.04 Ζημίες από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

**81.02.05 Ζημίες από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών
ασώματων ακινητοποιήσεων**

81.02.06 Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις

81.02.07 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων.

81.02.08 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων

αποθεμάτων 81.02.10 Ζημίες από καταστροφή

ακατάλληλων αποθεμάτων (Γνωμ.51/1282/1990)

81.02.99 Λοιπές έκτακτες ζημίες

81.03 Έκτακτα κέρδη

81.03.00 Κέρδη από εκποίηση ακινήτου

81.03.01 Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων

**81.03.02 Κέρδη από εκποίηση μηχ/των-τεχν. εγκαταστάσεων -
λοιπού μηχαν/κού εξοπλισμού**

81.03.03 Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων

81.03.04 Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

**81.03.05 Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών
ασώματων ακινητοποιήσεων**

81.03.07 Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων

81.03.99 Λοιπά έκτακτα κέρδη

1. Στο λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατ είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες. Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε

περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 81.00.99, 81.01.99, 81.02.99 και 81.03.99.

2. Στο λογαριασμό 81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα» καταχωρούνται κατ είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00. Ειδικά για τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις τους διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια, καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00, αλλιώς εφαρμόζονται όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 33.98

3. Στο λογαριασμό 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα» καταχωρούνται, κατ είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.01. Ειδικά για τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές, που καταχωρούνται στον υπολογαριασμό 81.01.04, ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη περίπτωση 2.

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

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

**4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων
χρήσεων»**

82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

82.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

82.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

82.00.03 Κλοπές - Υπεξαιρέσεις

**82.00.04 Φόροι και τέλη προηγούμενων χρήσεων (πλην φόρου
εισοδήματος)**

**82.00.05 Οριστικοποιημένοι επίδικοι Φόροι Δημοσίου (πλην
φόρου εισοδήματος)**

**82.00.06 Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων
χρήσεων**

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

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

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

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

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

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

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

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

82.00.64 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία

(Γνωμ.91/1683/1992)

82.00.99 Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

82.01.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

82.01.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

82.01.03 Εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων

**82.01.04 Επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων φόρων και
τελών (πλην φόρου εισοδήματος)**

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

**82.01.08 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 36.03
(Γνωμ.176/2087/1993)**

**82.01.09 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.01
(Γνωμ.176/2087/1993)**

**82.01.10 Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.03
(Γνωμ.176/2087/1993)**

82.01.99 Λοιπά έσοδα προηγούμενων χρήσεων

1. Στο λογαριασμό 82 καταχωρούνται κατ είδος τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων. Η ανάλυση του λογαριασμού 82 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 82.00.99 και 82.01.99.

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

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

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

4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

83.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

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

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

4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

84.00.00 Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

84.00.01 Από προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

84.00.10 Από προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

84.00.11 Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

84.00.12 Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα

έξοδα

84.00.13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84.01 Εσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγ. χρήσεων
για έκτακτ. κινδύνους

84.01.12 Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα
έξοδα

84.01.13 Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84.91 Εσοδα από χρησιμοπ. προβλ. πρ. χρήσεων για κάλυψη
εξόδων εκμ/σεως(Γν.91/92)

84.91.00 Από προβέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω
εξόδου από την υπηρεσία

84.91.09 Από λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

1. Ο λογαριασμός 84 λειτουργεί σύμφωνα με το λογαριασμό 44
«προβλέψεις».

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

4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες
στο λειτουργικό κόστος»

85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

85.00.01 Αποσβέσεις Ορυχείων

- 85.00.02 Αποσβέσεις Μεταλλείων
- 85.00.03 Αποσβέσεις Λατομείων
- 85.00.05 Αποσβέσεις Φυτειών
- 85.00.06 Αποσβέσεις 2ασών
- 85.00.11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.00.12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.00.13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.00.15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.00.16 Αποσβέσεις 2ασών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
- 85.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων
- 85.01.01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών
- 85.01.02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
- 85.01.03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
- 85.01.07 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
- 85.01.08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
- 85.01.09 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
- 85.01.10 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων
- 85.01.14 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01.15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρετήσεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01.16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01.17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01.21 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σεως

- 85.01.22 Αποσβέσεις τεχν. έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα 3ων εκτός εκμ/σεως
- 85.01.23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.01.24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων-τεχν. εγκαταστάσεων-λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 85.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων
- 85.02.01 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
- 85.02.02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός
- 85.02.03 Αποσβέσεις εργαλείων
- 85.02.04 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών
- 85.02.05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
- 85.02.06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 85.02.07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
- 85.02.08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
- 85.02.09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων
- 85.02.10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.11 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.14 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως

- 85.02.17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.02.19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σεως
- 85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 85.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων
- 85.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
- 85.03.02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - Ρυμουλκών – Ειδικής χρήσεως
- 85.03.03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
- 85.03.04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων
- 85.03.05 Αποσβέσεις εναερίων μέσων
- 85.03.06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
- 85.03.09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς
- 85.03.10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών -Ρυμουλκών- Ειδικής χρήσεως εκτός εκμ/σεως
- 85.03.13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.15 Αποσβέσεις εναερίων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.03.19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

- 85.04.00 Αποσβέσεις επίπλων
- 85.04.01 Αποσβέσεις σκευών
- 85.04.02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
- 85.04.03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και
ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
- 85.04.04 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς
- 85.04.05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
- 85.04.06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση
- 85.04.08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
- 85.04.09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
- 85.04.10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.04.11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.04.12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.04.13 Αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός
εκμ/σεως
- 85.04.14 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός
εκμεταλλεύσεως
- 85.04.15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός
εκμεταλλεύσεως
- 85.04.16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός
εκμεταλλεύσεως
- 85.04.18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός
εκμεταλλεύσεως
- 85.04.19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- 85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων
πολυετούς αποσβέσεως
- 85.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως
- 85.05.01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
- 85.05.02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων –
μεταλλείων - λατομείων
- 85.05.03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων

**85.05.04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων
στοιχείων**

85.05.05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων

**85.05.10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης
εγκαταστάσεως**

**85.05.11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων –
λατομείων**

85.05.12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών

**85.05.13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως
ομολογιακών δανείων**

85.05.14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων

**85.05.16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεως και εξοφλήσεως
ομολογιών**

85.05.17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως

85.05.18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου

85.05.19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

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

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

3. Ο λογιστικός χειρισμός των αποσβέσεων του λογαριασμού 85 γίνεται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.610.

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

4.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 86 «Αποτελέσματα χρήσεως»

86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

86.00.00 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως

86.00.01 Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως

86.00.02 Εξοδα διοικητικής λειτουργίας

86.00.03 Εξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως

86.00.04 Εξοδα λειτουργίας διαθέσεως

86.00.05 Εξοδα λειτ.παραγωγής μη κοστ/θέντα(κόστος υποαπασχολ.- αδράνειας)(Γν.46/89

86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα

86.01.00 Έσοδα συμμετοχών

86.01.01 Έσοδα χρεογράφων

86.01.02 Κέρδη πωλήσεων συμμετοχών και χρεογράφων

86.01.03 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα

86.01.07 Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

86.01.08 Εξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων

86.01.09 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα

86.02 Εκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

86.02.00 Εκτακτα και ανόργανα έσοδα

86.02.01 Εκτακτα κέρδη

86.02.02 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

86.02.03 Εσοδα και προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

86.02.07 Εκτακτα και ανόργανα έξοδα

86.02.08 Εκτακτες ζημιές

86.02.09 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

86.02.10 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

**86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις
παγίων**

86.03.00 Εδαφικών εκτάσεων

86.03.01 Κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων

**86.03.02 Μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού
μηχανολογικού εξοπλισμού**

86.03.03 Μεταφορικών μέσων

86.03.04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

**86.03.05 Ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς
αποσβέσεως**

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

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

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

3. Ο λογαριασμός 86 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που

πραγματοποιούνται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας μέσα στη χρήση που κλείνει.

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

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

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

5. Ειδικότερα ο λογαριασμός 86 λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

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

με τα έξοδα και τις ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 80.02.04, 80.02.05 και 80.02.06,

- με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, με πίστωση του λογαριασμού 81.00,
- με τις έκτακτες ζημίες, με πίστωση του λογαριασμού 81.02,
- με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 82.00,
- με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, με πίστωση του λογαριασμού 83,
- με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων, με πίστωση του λογαριασμού 85,
- με τα καθαρά κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού 88.00 «καθαρά κέρδη χρήσεως».

II. Πιστώνεται:

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

- με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 84,
- με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημίες, με χρέωση του λογαριασμού 88.01.

4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση»

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως

88.01 Ζημίες χρήσεως

88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως

88.03 Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη

88.04 Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη

88.07 Λογ/σμός αποθεματικών προς διάθεση

88.08 Φόρος εισοδήματος

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό σύστημα φόροι

88.98 Ζημίες εις νέο

88.99 Κέρδη προς διάθεση

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

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

2. Ο λογαριασμός 88 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως, των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή

προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και, στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

3. Ειδικότερα ο λογαριασμός 88 λειτουργεί ως εξής:

I. Χρεώνεται:

- ο υπολογαριασμός 88.01 με τις καθαρές ζημίες χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 86.99.
- ο υπολογαριασμός 88.03 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 42.01.
- ο υπολογαριασμός 88.04 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 42.02.
- ο υπολογαριασμός 88.06 με τις συμψηφιστικές χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 42.04.
- ο υπολογαριασμός 88.08 με το φόρο εισοδήματος και την εισφορά υπέρ ΟΓΑ που αναλογούν στα συνολικά καθαρά αδιανέμητα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 54.07.
- ο υπολογαριασμός 88.09 με τους λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. 63.98.02 «φόροι ακίνητης περιουσίας» για τους οποίους οι σχετικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν ότι τελικά βαρύνουν τα κέρδη χρήσεως - ή τη ζημία χρήσεως - και όχι το λειτουργικό κόστος), με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 63 της ομάδας 6 στους οποίους παρακολουθούνται οι φόροι της κατηγορίας αυτής.
- οι υπολογαριασμοί 88.00, 88.02, 88.06 και 88.07 με τα υπόλοιπά τους, με πίστωση του υπολογαριασμού 88.98, όταν το τελικό

υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του υπολογαριασμού 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

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

II. Πιστώνεται:

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

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

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

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

- οι υπολογαριασμοί 88.01, 88.03, 88.04, 88.06, 88.08 και 88.09 με τα υπόλοιπά τους, με χρέωση του υπολογαριασμού 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις

νέο), ή του υπολογαριασμού 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

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

4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 89 «Ισολογισμός»

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως

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

2. Η κατάσταση του ισολογισμού, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστο τα στοιχεία που προβλέπονται από το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103, όταν συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις, δηλαδή, όταν από την οικονομική μονάδα τηρούνται οι σχετικοί λογαριασμοί, δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

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

4. Ειδικότερα ο λογαριασμός 89 λειτουργεί ως εξής:

α. Στο τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματός του,

χρεώνεται (ο λογ. 89) με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός απ' αυτούς, που έτσι μηδενίζονται, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός απ' αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό μηδενίζονται.

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

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

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

4.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

ΟΜΑΔΑ 0

(00 Δε χρησιμοποιείται εξαιτίας των προβλημάτων που δημιουργεί ο αριθμός 0 στις μηχανογραφήσεις.)

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτέλεσης όρων
συμβάσεων κλπ.

02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης
συμβάσεων με προμηθευτές

02.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες & προσημειώσεις για εξασφάλιση
υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτέλεσης όρων

συμβάσεων κλπ.

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

**02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης
συμβάσεων με πελάτες**

02.19 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.20 Προεξόφλημα γραμμάτια εισπρακτέα

02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

03.20 Απαιτήσεις από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης (γν. 304/99)

03.21 Απαιτήσεις από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων

06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων

06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτέλεσης συμβίας.

06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.10 Παραχωρήσεις ενέχυρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης όρων συμβάσεων κλπ.

06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης συμβάσεων

06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων

06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

07.20 Υποχρεώσεις από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσα.(γν.304/99)

07.21 Υποχρεώσεις από συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

Η ομάδα 10 περιλαμβάνει όλους τους λογ/σμούς τάξης, δηλαδή τους λογαριασμούς που εμφανίζουν π.χ. εμπορεύματα που ανήκουν σε τρίτους αλλά βρίσκονται στις αποθήκες της επιχείρησης κλπ. Οι λογαριασμοί αυτοί εμφανίζονται κάτω από τον ισολογισμό σε χωριστές στήλες.

Ο λογ. 01 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 05, και παρακολουθεί τα ξένα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στην επιχείρηση για φύλαξη, για χρήση, για παρακαταθήκη κλπ.

Ειδικότερα: Όταν έρχονται εμπορεύματα ξένα στην αποθήκη της επιχείρησης π.χ. για φύλαξη, τότε χρεώνεται ο λογ/σμός 01.02 με αξία που προσδιορίζεται από τον πολλαπλασιασμό των μονάδων του εμπορεύματος με το λογιστικό ισότιμο (που παίρνεται η δραχμή) ή με την πιθανή αξία του εμπορεύματος και πιστώνεται ο λογ/σμός 05.02 με την ίδια αξία. Όταν τα εμπορεύματα φύγουν από την επιχείρηση τότε γίνεται η αντίθετη εγγραφή.

Οι λογ/σμοί 02 και 06 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους λειτουργούν στην περίπτωση που παρέχεται εγγύηση στην επιχείρηση από Τράπεζες ή από τρίτους κλπ. δηλαδή χρεώνεται ο λογ. 02 με το ποσό της εγγύησης και πιστώνεται ο λογ. 06 με το ίδιο ποσό. Όταν λήξει ο χρόνος της εγγύησης τότε χρεώνεται ο λογ/σμός 06 και πιστώνεται ο λογ/σμός 02 με το παραπάνω ποσό. Στον λογ. 02 παρακολουθούνται και οι εγγυήσεις καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες που παραχωρεί η επιχείρηση σε τράπεζες ή σε προμηθευτές της (λογ.02.10 – 02.19). Οι εγγυήσεις παρακολουθούνται ή με την αξία τους ή με λογιστικό ισότιμο.

09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

«Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης»

(090 Δε χρησιμοποιείται)

091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 01)

092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 02)

093 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 03)

094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 04)

095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 05)

096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 06)

097 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 07) Ψ

098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 08)

Ο λογ.03 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 07 και παρακολουθεί τις αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που αυτή έχει υπογράψει με τρίτους, κατά το μέρος που δεν έχουν εκτελεστεί.

Ο λογ.04 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 08 και παρακολουθεί τις διάφορες πληροφορίες. Στον ίδιο λογ/σμό παρακολουθούνται: η αφορολόγητη υπεραξία εξαιτίας συγχώνευσης ή μετατροπής της επιχείρησης , τα δικαιώματα για σχηματισμό αφορολόγητων

αποθεματικών και οι τυχόν μετοχές επικαρπίας. Η παρακολούθηση για τις πληροφορίες και τα στατιστικά στοιχεία γίνεται ή με προϋπολογιστικές αξίες ή με το λογιστικό ισότιμο.

Ο λογ. 09(091-098) λειτουργεί όταν λειτουργούν και οι ομάδες 19,29 κλπ. Στον ισολογισμό εμφανίζονται αθροισμένοι οι παραπάνω λογ/σμοί μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογ. 01-08.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9 (ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ)

5.1 Ορισμός και στόχοι της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως

Η Αναλυτική λογιστική έρχεται να συμπληρώσει τη Χρηματοοικονομική Λογιστική παρακολουθώντας τις ποσοτικές μεταβολές, τις μορφολογικές μετατροπές και τις πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για το σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους. Επίσης στην Αναλυτική λογιστική έχουμε τη δυνατότητα να προσδιορίζουμε τα αναλυτικά και συνολικά αποτελέσματα μιας οικονομικής μονάδας καθώς και τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας του συνόλου της εκμεταλλεύσεως και των τμημάτων αυτής.

Η αναλυτική λογιστική με το μηχανισμό των λογιστικών εγγραφών και των λογαριασμών της επιτυγχάνει:

α) Τον αναλυτικό προσδιορισμό του κόστους των βασικών λειτουργιών, των υπολειτουργιών και των λειτουργικών μονάδων της οικονομικής μονάδας.

β) Τον προσδιορισμό του κόστους των αγαθών που αγοράζονται και των έτοιμων και ενδιάμεσων προϊόντων και υπηρεσιών που παράγονται, στην τελευταία ποιοτική ή άλλης φύσεως υποδιαίρεση και για κάθε φάση ή στάδιο επεξεργασίας.

γ) Τον προσδιορισμό των μικτών και καθαρών αναλυτικών αποτελεσμάτων για κάθε είδος ή ομάδα προϊόντων, για κάθε τμήμα ή κλάδο εκμεταλλεύσεως, για κάθε φορέα ευθύνης, γεωγραφική περιοχή πωλήσεων, κλπ.

δ) Τον έλεγχο της αποδοτικότητας των φορέων διοικητικής εξουσίας, αρμοδιότητας και ευθύνης, μέσω της συγκρίσεως του έργου που πραγματοποιείται με εκείνο του προγράμματος δράσεως.

ε) Τον προσδιορισμό αναλυτικών βραχύχρονων αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.

στ) Τον προσδιορισμό των διάφορων κατηγοριών ειδών κόστους, κατάλληλου για τη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων και τέλος,

ζ) Την αναλυτική παρακολούθηση των αποθεμάτων.

Οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως αναπτύσσονται στην ομάδα 9 και απαγορεύεται η χρέωση ή πίστωση αυτών με πίστωση ή χρέωση λογαριασμών άλλων ομάδων (1-8 και 10).

5.1.1 Τρόποι λειτουργίας της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως

Η αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως λειτουργεί βάσει ενός βασικού και πλήρους συστήματος αυτονομίας έναντι της γενικής λογιστικής .Στο πλαίσιο του αναφερθέντος συστήματος οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής αναπτύσσονται και λειτουργούν εντός του κλειστού κυκλώματος των λογαριασμών της ομάδας 9.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ γνωρίζουμε ότι υπάρχει δυνατότητα συνύπαρξης και λειτουργίας της γενικής και αναλυτικής λογιστικής εντός του ενιαίου συστήματος λογιστικής υπό την προϋπόθεση ότι : (α) η αναλυτική λογιστική θα εξακολουθεί να διατηρεί την αυτονομία της και (β) οι βασικές αρχές των παραγράφων 1101 και 1102 του Ε.Γ.Λ.Σ. δεν θα αλλοιώνονται .Οι προαναφερθείσες αρχές είναι οι εξής : (1) η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, των εξόδων και εσόδων και (2) η αρχή καταρτίσεως του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.

Κατά τη συλλειτουργία της γενικής και αναλυτικής λογιστικής είναι δυνατό : (i) να τηρούμε τα αποθέματα – συμπεριλαμβανομένων και των

αναλυτικών λογαριασμών αποθήκης στην ομάδα 2 του Ε.Γ.Λ.Σ. , (ii) να τηρούμε τα έσοδα συμπεριλαμβανομένων και των αναλυτικών λογαριασμών μικτών αποτελεσμάτων στην ομάδα 7 του Ε.Γ.Λ.Σ. και (iii) προσδιορίζουμε τα αναλυτικά αποτελέσματα στους λογαριασμούς της ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Με το σύστημα της αυτόνομης λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής επιτυγχάνουμε :

(α) Τον προσδιορισμό βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων, εσωλογιστικά, χωρίς να διαταράσσουμε την κανονική ροή των εγγραφών στη γενική λογιστική. Ο παραπάνω προσδιορισμός είναι μηνιαίος και προϋποθέτει χρονικές τακτοποιήσεις αγορών και πωλήσεων καθώς και μηνιαίες κατανομές εξόδων, εσόδων και αποτελεσμάτων οι οποίες πραγματοποιούνται μόνο στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής .

(β) Την καθαρότητα του περιεχομένου και του ύψους των λογαριασμών των αποθεμάτων, των οργανικών εξόδων και εσόδων κατ' είδος στη γενική λογιστική τα οποία μεγέθη συγκροτούν το λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως .

(γ) Τον καταμερισμό του λογιστικού έργου και τον πλήρη διαχωρισμό της τηρήσεως της αναλυτικής λογιστικής από ιδιαίτερα πρόσωπα ή σε διάφορους χώρους.

Στο εν λόγω σύστημα της αυτόνομης τηρήσεως της αναλυτικής λογιστικής καταλογίζουμε το μειονέκτημα της τηρήσεως ορισμένων λογαριασμών τόσο στη γενική όσο και στην αναλυτική λογιστική το οποίο έχει σαν αποτέλεσμα το αυξημένο λογιστικό κόστος. Όμως, τη σημερινή εποχή έχει εξουδετερωθεί αρκετά το μειονέκτημα αυτό χρησιμοποιώντας τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές.

5.1.2 Σχέδιο λογαριασμών

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.

- 90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα
- 90.02 Αγορές λογισμένες
- 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ.

- 92.00 Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής
- 92.01 Έξοδα Διοικητικής λειτουργίας
- 92.02 Έξοδα λειτουργίας Ερευνών και Αναπτύξεως
- 92.03 Έξοδα λειτουργίας Διαθέσεως
- 92.04 Έξοδα Χρηματοοικονομικής λειτουργίας
- 92.90 Έξοδα λειτουργίας Εφοδιασμού
- 92.91 Λειτουργικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα (αντίθετος λογαριασμός)

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

- 93.00 Κόστος παραγωγής εργοστασίου <A>
- 93.00.00 Στάδιο κατεργασιών ,<1> Πρ.Χ
- 93.00.00.00 Ομάδα κατεργασιών <1.1> Πρ.Χ
- 93.00.00.00.00 Κατεργασία <1.1.1> Πρ.Χ
- 93.00.00.00.01 Κατεργασία <1.1.2> Πρ.Χ
- 93.00.00.01 Ομάδα κατεργασιών <1.2> Πρ.Χ
- 93.00.00.01.00 Κατεργασία <1.2.1> Πρ.Χ
- 93.00.00.01.01 Κατεργασία <1.2.2> Πρ.Χ
- 93.00.10 Στάδιο κατεργασιών <2> Πρ.Χ
- 93.00.10.00 Ομάδα κατεργασιών <2.1> Πρ.Χ
- 93.00.10.00.00 Κατεργασία <2.1.1.> Πρ.Χ
- 93.00.01 Στάδιο κατεργασιών <1> Πρ.Ψ
- 93.00.01.00 Ομάδα κατεργασιών<1.1> Πρ.Ψ

93.00.01.00.00 Κατεργασία<1.1.1> Πρ.Ψ

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.00 Εμπορεύματα

94.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.02 Υποπροϊόντα και υπολείμματα

94.03 Παραγωγή σε εξέλιξη

94.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας

94.05 Αναλώσιμα υλικά

94.06 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων

94.07

94.08 Είδη συσκευασίας

96 ΈΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

96.00 Κλάδος

96.00.00 Εκμετάλλευση

96.00.01 Εκμετάλλευση

96.01 Κλάδος

96.01.00 Εκμετάλλευση

96.90 Έσοδα εκμεταλλεύσεων κατ' είδος, λογισμένα(αντίθετος
λογαριασμός)

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.00 Μικτά αποτελέσματα αναλ. Εκμεταλλεύσεων

98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

98.00.02 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

98.00.03 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

98.00.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

98.00.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

98.00.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

5.1.3 Η βασική αρχή της «Αυτονομίας» της Αναλυτικής Λογιστικής της εκμεταλλεύσεως

Η βασική αρχή της Αυτονομίας της Αναλυτικής Λογιστικής της εκμεταλλεύσεως επιτυγχάνεται με τη χρησιμοποίηση διάμεσων – αντικριζόμενων λογαριασμών που λειτουργούν ως υπολογαριασμοί του λογαριασμού 90 και είναι οι εξής :

Αναλυτική Λογιστική (Διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί)	Γενική Λογιστική (αντίστοιχοι λογαριασμοί)
90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα	= Ομάδας 2
90.02 Αγορές λογισμένες	= Ομάδας 2
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα	= Ομάδας 6
90.07 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα	= Ομάδας 7
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα	= Ομάδας 8

Οι παραπάνω λογαριασμοί βοηθούν στη μεταφορά των δεδομένων των αρχικών αποθεμάτων ,των αγορών , των εξόδων και εσόδων και των αποτελεσμάτων των λογαριασμών 81-85 της ομάδας 8 στην αναλυτική λογιστική.

5.2 Λογαριασμός 90 <<Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί>> Περιεχόμενο και σκοπός

Οι διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί, μέσα στο σύστημα της αυτόνομης λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης, αποτελούν το συνδετικό κρίκο ή την γέφυρα από την οποία μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική τα δεδομένα των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των εξόδων και εσόδων καθώς και των

αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, χωρίς κατά τη μεταφορά αυτή να θίγονται οι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής.

Η μεταφορά αυτή των δεδομένων της γενικής λογιστικής αποβλέπει στην επεξεργασία τους μέσα στο κλειστό λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής, με στόχο το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους και τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των προϊόντων, των υπηρεσιών ή του κόστους αγοράς των εμπορευμάτων καθώς και του κόστους των εσόδων και αναλυτικών αποτελεσμάτων.

5.2.1 Βασικές αρχές που διέπουν το περιεχόμενο και τη λειτουργία των υπολογαριασμών του 90.

- Η ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 90 γίνεται κατά τρόπο που να εξασφαλίζει την αποστολή του.

Ο λογαριασμός 90 θα πρέπει να ανταποκρίνεται με τα ποσά που έχουν καταχωρηθεί στους αντίστοιχους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής (2,6,7 και 81- 85). Τουλάχιστον στο τέλος της χρήσης θα πρέπει τα ποσά του 90 να είναι ίσα αλλά αντίθετα με τα υπόλοιπα ποσά των αντίστοιχων λογαριασμών της γενικής λογιστικής.

Αυτό θα επιτευχθεί καλύτερα όταν τα ποσά του 90 κατανέμονται σε περαιτέρω υπολογαριασμούς έτσι ώστε η επιχείρηση να έχει την ευχέρεια άμεσης σύγκρισης και αντιστοιχίας των δεδομένων των δυο τομέων της λογιστικής.

- Οι υπολογαριασμοί του 90 χρησιμοποιούνται μόνο για την εγγραφή (μεταφορά) των δεδομένων της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική.

Οι λογαριασμοί του 90 χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τη μεταφορά δεδομένων από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική. Η μεταφορά γίνεται κατά την αντίστροφη φορά δηλαδή πιστώνεται με ποσά που χρεώθηκαν στη γενική λογιστική

και χρεώνεται με ποσά που πιστώθηκαν στη γενική λογιστική. Η χρέωση και η πίστωση των λογαριασμών του 90 γίνεται πάντα με πίστωση ή χρέωση των οικείων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

Οι συνηθέστερες εγγραφές πιστοχρέωσης των υπολογαριασμών του 90 είναι:

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή κλπ.

(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.01.20 Εμπορεύματα λογισμένα

90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα

κ.τ.λ.

Μεταφορά αξίας αποθεμάτων ενάρξεως

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα

94.24 Πρώτες και βοηθ.ύλες- Υλικά συσκευασίας κλπ.

(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.02 Αγορές Λογισμένες

90.02.20 Εμπορεύματα Λογισμένα

90.02.24 Πρώτες και βοηθ.ύλες – Υλικά συσκευασίας

λογισμένα κλπ.

Μεταφορά αξίας αγορών της περιόδου

92. Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

- 92.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού κλπ.
- 92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
- 92.01.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού κλπ.
- 92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών – αναπτύξεως
- 92.02.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού κλπ.
- 92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
- 92.03.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού κλπ.
- 92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
- 92.04.65 Τόκοι και συναφή έξοδα

(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

- 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα κλπ.

Μεταφορά των οργανικών εξόδων κατ' είδος

90. Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες κλπ.

**(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως**

- 96.22.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων κλπ.

Μεταφορά των οργανικών εσόδων κατ' είδος

98 Αναλυτικά αποτελέσματα

- 98.99 Αποτελέσματα χρήσεως
- 98.99.04.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα κλπ.

(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

- 90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
λογισμένα κλπ.

Μεταφορά των έκτακτων και ανόργανων εξόδων και ζημιών.

90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα κλπ.

(εις) 98 Αναλυτικά αποτελέσματα

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.04.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα κλπ.

Μεταφορά των έκτακτων και ανόργανων εσόδων και κερδών.

• Η πορεία ενημέρωσης των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής με τα δεδομένα των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 και 8 της γενικής λογιστικής.

Η εγγραφή στους λογαριασμούς αναλυτικής λογιστικής που καταχωρούνται στις αντίστοιχες ομάδες γενικής λογιστικής μπορεί να γίνει με τους ακόλουθους τρόπους:

α) Όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί εξελιγμένα μηχανογραφικά μέσα με την κατάλληλη κωδικοποίηση, η ενημέρωση των δυο τομέων λογιστικής μπορεί να γίνει ταυτόχρονα.

β) Προηγείται η καταχώρηση των παραστατικών στη γενική λογιστική και ακολουθεί η μεταφορά των λογιστικών μεγεθών στην αναλυτική λογιστική. Αυτό επιτυγχάνεται είτε:

- αναλυτικά δηλαδή κάθε εγγραφή στη γενική λογιστική μεταφέρεται στην αναλυτική λογιστική.
- αθροιστικά στην αναλυτική λογιστική μεταφέρονται τα λογιστικά ποσά περιόδων (π.χ ημερήσια ,μηνιαία, ετήσια κ.τ.λ) όπου αντιστοιχούν στο άθροισμα των ποσών που έχουν εγγραφεί στους αντίστοιχους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

γ) Η ενημέρωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής προηγείται αυτής των ποσών της γενικής λογιστικής. Όμοια με παραπάνω η ενημέρωση της γενικής λογιστικής μπορεί να είναι περιοδική.

Σπάνια στην πράξη συναντάται η γ' περίπτωση της πορείας ενημέρωσης των λογαριασμών.

- Στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 90 συμφωνούν με τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών της γενικής λογιστικής.

Στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης θα πρέπει το υπόλοιπο των υπολογαριασμών του 90 να είναι ίσο αλλά αντίθετο με το υπόλοιπο των αντίστοιχων λογαριασμών και υπολογαριασμών της γενικής λογιστικής. Ακόμα και όταν στην αναλυτική λογιστική δεν έχουν χρησιμοποιηθεί υπολογαριασμοί του 90 θα πρέπει ο λογαριασμός 90 να εμφανίζει υπόλοιπο ίσο αλλά αντίθετο με το αλγεβρικό άθροισμα των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 και 81-85 της γενικής λογιστικής.

- Οι υπολογαριασμοί του 90 κλείνουν με το άρθρο κλεισίματος των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής.

Στο τέλος της χρήσεως μετά τις εγγραφές σχηματισμού του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» (λ.98.99), απομένουν με υπόλοιπο οι ακόλουθοι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής:

- Οι υπολογαριασμοί του 90 (άλλοι με χρεωστικά και άλλοι με πιστωτικά υπόλοιπα).
- Οι υπολογαριασμοί του 94 με χρεωστικά υπόλοιπα, που εμφανίζουν την αξία (κόστος κτήσεως) των αποθεμάτων λήξεως.
- Ο λογαριασμός 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», ο οποίος εμφανίζει το αποτέλεσμα της χρήσεως.

Οι παραπάνω λογαριασμοί εξισώνονται, χρεούμενοι ή πιστούμενοι, ανάλογα με το υπόλοιπο (πιστωτικό ή χρεωστικό) που καθένας εμφανίζει, με το άρθρο κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

5.2.2 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 90

5.2.2.1 Λογαριασμός 90.01 «Αρχικά αποθέματα λογισμένα»

Στον λογαριασμό 90.01 «αρχικά αποθέματα λογισμένα» παρακολουθούνται τα αρχικά αποθέματα όπως αυτά διαμορφώνονται στον αντίστοιχο λογαριασμό της ομάδας 2. Οι υπολογαριασμοί του 90.01 αναπτύσσονται κατά τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο να συμπίπτει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 2. Δηλαδή:

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
20 Εμπορεύματα	90.01.20 Εμπορεύματα λογισμένα
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα
22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα	90.01.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα λογισμένα

Οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα να αναλύουν περισσότερο ή λιγότερο τους υπολογαριασμούς του 90.01 ή να τους αναπτύσσουν κατά τρόπο που να εξυπηρετεί καλύτερα τις ανάγκες τους. Στην περίπτωση αυτή είναι απαραίτητο στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού, ο λογαριασμός 90.01 να εμφανίζει άθροισμα των υπολοίπων του ίσο αλλά αντίθετο με το άθροισμα των υπολοίπων των λογαριασμών της ομάδας 2.

Ο λογαριασμός 90.01 πιστώνεται στην αρχή της χρήσεως με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, με χρέωση του 94 ενώ χρεώνεται στο τέλος της χρήσεως, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

5.2.2.2 Λογαριασμός 90.02 « Αγορές λογισμένες»

Όπως και στον 90.01 όμοια και στον 90.02 οι υπολογαριασμοί του

αναπτύσσονται κατά τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο να συμπίπτει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 2.

Δηλαδή:

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

20 Εμπορεύματα

24 Πρώτες και βοηθ.ύλες

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα

90.02.24 Πρώτες και βοηθ.ύλες
λογισμένες

Ο λογαριασμός 90.02 πιστώνεται με το κόστος των αγορών, όπως αυτό διαμορφώνεται και καταχωρείται στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεμάτων του 94 και με χρέωση του λογαριασμού 91.02 «αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)».

Τέλος, ο λογαριασμός 90.02 χρεώνεται στο τέλος της χρήσεως, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

5.2.2.3 Λογαριασμός 90.06 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα»

Ο συγκεκριμένος λογαριασμός δέχεται τα έξοδα αυτής της κατηγορίας που έχουν λογιστεί σ' άλλους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 92. Οι υπολογαριασμοί του 90.06 αναπτύσσονται κατά τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο να συμπίπτει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή:

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού

61 Αμοιβές και έξοδα
τρίτων

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

90.06.60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού
λογισμένα

90.06.61 Αμοιβές και έξοδα
τρίτων λογισμένα

Ο εν λόγω λογαριασμός **πιστώνεται** με χρέωση των λογαριασμών:

α) 91.00 και 91.01 ή άλλων υπολογαριασμών του 91 στους οποίους γίνεται προομαδοποίηση ή ανακατάταξη οργανικών εξόδων κατ' είδος πριν από τη μεταφορά τους στους λογαριασμούς των κέντρων ή φορέων κόστους (λογ/σμός 92).

β) 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους», στους υπολογαριασμούς του οποίου καταχωρούνται τα κάθε κατηγορίας και είδους έξοδα κατά προορισμό και για το λόγο αυτό λέγονται και «λογαριασμοί εξόδων κατά προορισμό». Επίσης, συγκεντρώνεται και διαμορφώνεται το κόστος των βασικών λειτουργιών της επιχείρησης.

γ) 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», όταν τα έξοδα πρέπει προηγούμενα να μεριστούν στα διάφορα κέντρα ή φορείς κόστους, επειδή κατά τη στιγμή της λογιστικοποίησής τους, είτε δεν είναι γνωστός ο φορέας ή το κέντρο κόστους που αφορούν, είτε δεν είναι γνωστό το ποσοστό με το οποίο θα επιβαρύνουν το φορέα ή το κέντρο κόστους, όπως π.χ στην περίπτωση λογιστικοποίησής της μισθοδοτικής καταστάσεως ολόκληρου του ημερομίσθιου προσωπικού ενός εργοστασίου, οι αμοιβές του οποίου αφορούν πολλά κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους. Στις περιπτώσεις αυτές τα έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 91.05 και μετά την κατάρτιση του σχετικού φύλλου μερισμού μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς κέντρων ή φορέων κόστους.

δ) 91.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)», όταν τα κατ' είδος οργανικά έξοδα λογίζονται προηγούμενα στα κέντρα ή στους φορείς κόστους με τιμές υπολογιστικές ή με τη χρήση ειδικών συντελεστών, όπως π.χ στην περίπτωση που ο λογαριασμός της ΔΕΗ ή ΟΤΕ εκδίδεται και περιέρχεται στην επιχείρηση μετά από κάθε περίοδο λογισμού. Στις περιπτώσεις αυτές τα σχετικά έξοδα ενσωματώνονται στους λογαριασμούς κέντρων ή φορέων κόστους προϋπολογιστικά

κατά την περίοδο λογισμού, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 91.06, οι οποίοι χρεώνονται κατά τη μεταφορά των πραγματικών εξόδων στην αναλυτική λογιστική με πίστωση του 90.06 και των υπολογαριασμών του.

ε) 93 « κόστος παραγωγής », όταν πρόκειται για άμεσα στοιχεία κόστους, στην περίπτωση που επιτρέπεται και κρίνεται σκόπιμο να μην περάσουν προηγούμενα από το λογαριασμό 92.

στ) 97.02.02 « διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα », στους υπολογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται έξοδα, που εξαιτίας του μεγέθους τους και των συνθηκών πραγματοποιήσεως τους, κρίνεται ότι δεν πρέπει να ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος των τελικών φορέων, για να μην αλλοιώνεται το λειτουργικό κόστος και η συγκρισιμότητα του από χρήση σε χρήση, όπως π.χ στη περίπτωση καταβολής αποζημιώσεως ιδιαίτερα μεγάλου ποσού λόγω καταγγελίας συμβάσεως ορισμένου χρόνου πριν από τη λήξη της. Στην περίπτωση αυτή, προς αποφυγή της αλλοιώσεως του λειτουργικού κόστους και για τη διαφύλαξη της συγκρισιμότητας του από χρήση σε χρήση, δεν πρέπει το ποσό αυτό να ενσωματωθεί στο κόστος, αλλά φέρεται στη χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 97.02.02.

ζ) 97.02.05 « διαφορές πραγματικών-κοστολογημένων εξόδων », στους υπολογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται διαφορές λογισμένων και κοστολογημένων εξόδων, για να μην αλλοιώνεται το ήδη σχηματισμένο λειτουργικό κόστος και το κόστος των τελικών φορέων, όπως π.χ στην περίπτωση υποχρεωτικής αυξήσεως των αμοιβών του προσωπικού αναδρομικά για ορισμένους διαδραμόντες μήνες της χρήσεως το οποίο μεταβάλλει σημαντικά το ύψος των κοστολογημένων ήδη αμοιβών. Στην περίπτωση αυτή, οι διαφορές αυτές αμοιβών προσωπικού πρέπει να μεταφέρονται στον οικείο υπολογαριασμό του 97.02.05, επειδή το λειτουργικό κόστος των τελικών προϊόντων έχει ήδη προσδιοριστεί και οποιαδήποτε μεταβολή του λογαριασμού επιφέρει μεγάλη αναστάτωση.

5.2.2.4 Λογαριασμός 90.07 « Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

»

Στο λογαριασμό 90.07 «οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα», παρακολουθούνται περιληπτικά τα κατ' είδος οργανικά έσοδα, τα οποία προηγούμενα καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί του 90.07 αναπτύσσονται με τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο να συμπίπτει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή:

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

71 Πωλήσεις προϊόντων
έτοιμων και ημιτελών

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

90.07.70 Πωλήσεις
εμπορευμάτων
λογισμένες

90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων
έτοιμων και ημιτελών
λογισμένες

Οι υπολογαριασμοί του 90.07 χρεώνονται με τα ποσά των εσόδων κατ' είδος που έχουν προηγούμενα καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7, με πίστωση των λογαριασμών:

α) 91.02 «οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα», όταν γίνεται προομαδοποίηση ή ανακατάταξη οργανικών εσόδων πριν από τη μεταφορά τους στους οικείους υπολογαριασμούς του 96, όπως π.χ στην περίπτωση συγκεντρώσεως των εσόδων κατά περιοχή.

β) 91.07 «οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα», όταν τα κατ' είδος οργανικά έσοδα ενσωματώνονται στους οικείους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής προϋπολογιστικά κατά την περίοδο λογισμού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 91.07, οι οποίοι πιστώνονται κατά τη μεταφορά των πραγματικών εσόδων στην αναλυτική λογιστική.

γ) 96.00-96.19 Στους λογαριασμούς αυτούς συγκεντρώνονται τα έσοδα και στη συνέχεια μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 96.22 για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων. Είναι

δυνατό τα οργανικά κατ' είδος έσοδα να μεταφέρονται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς του 96.22 χωρίς να μεσολαβεί η μεταφορά τους στους λογαριασμούς 96.00-96.19.

δ) 96.22 « μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως » όταν δεν μεσολαβεί η μεταφορά των οργανικών εσόδων κατ' είδος στους λογαριασμούς 96.00- 96.19.

ε) 97.03 «διαφορές πραγματοποιημένων-λογισμένων εσόδων», στους υπολογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται διαφορές από λογισμένα έσοδα, οι οποίες προκύπτουν μετά τη μεταφορά των εσόδων αυτών στην αναλυτική λογιστική και τον προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων, για να μη μεταβάλλονται τα ήδη προσδιορισμένα αναλυτικά αποτελέσματα, όπως π.χ στην περίπτωση που μετά τον προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων αναγνωρίζεται πρόσθετο ποσό εσόδου από επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών, υπολογισμένο με βάση την εξαγωγική προστιθέμενη αξία, ενώ αρχικά το έσοδο αυτό είχε υπολογιστεί με βάση τη βασική προστιθέμενη αξία.

Οι υπολογαριασμοί του 90.07 πιστώνονται με τις μειώσεις των εσόδων, οι οποίες καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που είχαν προηγούμενα πιστωθεί ή με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 97.03.

Τέλος, ο λογαριασμός 90.07 πιστώνεται στο τέλος της χρήσεως με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

5.2.2.5 Λογαριασμός 90.08 « Αποτελέσματα λογισμένα »

Στο λογαριασμό 90.08 «αποτελέσματα λογισμένα» παρακολουθούνται περιληπτικά τα κονδύλια των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία καταχωρούνται προηγούμενα

στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας αυτής της γενικής λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί του 90.08 αναπτύσσονται με τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο να συμπίπτει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 8.

Οι υπολογαριασμοί του 90.08 χρεώνονται με τα ποσά των αποτελεσμάτων που έχουν προηγούμενα καταχωρηθεί στην πίστωση των λογαριασμών της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής, με πίστωση των λογαριασμών:

α) 91.08 «αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)», όταν τα αυτοτελή αποτελέσματα ενσωματώνονται προηγούμενα στην αναλυτική λογιστική με υπολογιστικές τιμές, πριν λογιστικοποιηθούν και καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής.

β) 98.99.04-98.99.08 , στους λογαριασμούς των οποίων μεταφέρονται τα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8.

Στο τέλος κάθε χρήσεως χρεώνονται οι υπολογαριασμοί του 90.08 που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα. Οι υπολογαριασμοί του 90.08 πιστώνονται με τα ποσά των αποτελεσμάτων που έχουν προηγούμενα καταχωρηθεί στη χρέωση των λογαριασμών:

α) 91.08, όταν προηγείται η ενσωμάτωση των αποτελεσμάτων αυτών στην αναλυτική λογιστική, πριν λογιστικοποιηθούν και καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής.

β) 98.99.04-98.99.08 στους υπολογαριασμούς των οποίων μεταφέρονται τα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8.

Στο τέλος κάθε χρήσεως πιστώνονται οι υπολογαριασμοί του 90.08 που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα, με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

5.2.2.6 Λογαριασμός 90.09 «Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα»

Στο λογαριασμό 90.09 «υπολογιστικά έξοδα λογισμένα» παρακολουθούνται τα υπολογιστικά έξοδα (όπως π.χ τόκος ιδίων κεφαλαίων) τα οποία εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική. Επίσης, σ' αυτό το λογαριασμό παρακολουθούνται οι διαφορές εξόδων που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική χωρίς να έχει προηγηθεί η καταχώρηση τους στη γενική λογιστική. Όταν η επιχείρηση δεν επιθυμεί τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97 για την ένταξη των παραπάνω εξόδων στην αναλυτική λογιστική, κάνει χρήση της λειτουργίας του 90.09.

Έχοντας οι επιχειρήσεις τη δυνατότητα της εναλλακτικής ευχέρειας χειρισμού των υπολογιστικών εξόδων, εξασφαλίζει τη δυνατότητα προσδιορισμού διαφορετικού συνόλου αναλυτικών αποτελεσμάτων από εκείνα της γενικής λογιστικής.

Ο λογαριασμός 90.09 πιστώνεται κατά τη διάρκεια κάθε περιόδου λογισμού με τις διαφορές εξόδων και τα υπολογιστικά έξοδα τα οποία εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική με χρέωση των λογαριασμών:

α) 91.00,91.01 και 91.05 κατά την ενσωμάτωση π.χ των υπολογιστικών εξόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως εξόδων, εφόσον μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη.

β) 92 κατά την ενσωμάτωση των εξόδων αυτών στο λειτουργικό κόστος, εφόσον δεν προηγείται ανακατάταξη τους.

Στο τέλος κάθε χρήσεως ο λογαριασμός 90.09 χρεώνεται με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

5.2.2.7 Λογαριασμός 90.10 «Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα»

Ομοίως και στον λογαριασμό 90.10 «υπολογιστικά έσοδα λογισμένα» παρακολουθούνται τα υπολογιστικά έσοδα, δηλαδή τα

έσοδα που δεν εμφανίζονται στη γενική λογιστική και τα οποία καταχωρούνται στην αναλυτική λογιστική. Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται όταν μια επιχείρηση δεν επιθυμεί τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97 για την ένταξη των υπολογιστικών εσόδων στην αναλυτική λογιστική.

Ο λογαριασμός 90.10 χρεώνεται με πίστωση των λογαριασμών:

α) 91.02 κατά την ενσωμάτωση των υπολογιστικών εσόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως ή ομαδοποιήσεως εσόδων, εφόσον μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη ή ομαδοποίηση.

β) 96.00-96.19 ή 96.22 κατά την ενσωμάτωση των εσόδων αυτών απευθείας στους λογαριασμούς των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων, εφόσον δεν προηγείται ανακατάταξη ή ομαδοποίηση τους.

Στο τέλος κάθε χρήσεως ο λογαριασμός 90.10 πιστώνεται με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

5.3 Λογαριασμός 91 «ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ-ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ» Περιεχόμενο και σκοπός

Ο λογαριασμός 91 λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στο λογαριασμό 90 και στους λοιπούς λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Στο τέλος της χρήσεως, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

Οι υπολογαριασμοί του 91 εξυπηρετούν τους εξής ειδικότερους σκοπούς:

α) Την παροχή αποτελεσματικής διευκόλυνσεως κατά τη μεταφορά και καταχώρηση των εξόδων κατ' είδος στην αναλυτική λογιστική, όταν τα κονδύλια εξόδων που μεταφέρονται δεν έχουν άμεση σχέση με ορισμένο κέντρο ή φορέα κόστους και για το λόγο αυτό δεν

είναι δυνατός ο μερισμός τους στα κέντρα ή στους φορείς κόστους κατά τη στιγμή της καταχωρήσεως.

β) Τη χρονική τακτοποίηση των αποθεμάτων (αγορών και πωλήσεων) και τη χρονική κατανομή των εξόδων-εσόδων και αποτελεσμάτων μέσα σε πλαίσια της αναλυτικής λογιστικής, προκειμένου η επιχείρηση να προσδιορίζει βραχύχρονα αποτελέσματα.

γ) Την κατάταξη των εξόδων κατά τρόπο διάφορο από εκείνο της γενικής λογιστικής και από εκείνο της κατατάξεως τους μέσα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων. Με την ανακατάταξη των εξόδων στο λογαριασμό 91 εξυπηρετούνται οι εξής ανάγκες:

- Όταν μια επιχείρηση επιθυμεί να γνωρίζει το κόστος συντηρήσεως των κτιρίων της τότε είναι δυνατό να ομαδοποιηθεί ή συγκεντρωθεί σε ένα υπολογαριασμό του 91 εφόσον τα έξοδα που συγκροτούν το κόστος αυτό είναι διάσπαρτα σε διάφορους λογαριασμούς εξόδων.

- Το ίδιο συμβαίνει ακόμα και όταν η επιχείρηση επιθυμεί να γνωρίζει ολόκληρο το κόστος συντηρήσεων και επισκευών του εργοστασίου της.

δ) Τα διάφορα έξοδα να κατανεμηθούν σε ομάδες εξόδων με κριτήριο τη κοινή μονάδα έργου.

ε) Την κατάταξη των εσόδων ή ορισμένων από αυτά με τρόπο διάφορο από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής και από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 96 της αναλυτικής λογιστικής. Η κατάταξη αυτή γίνεται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στη διοίκηση χρησίμων πληροφοριών για τον έλεγχο των φορέων ευθύνης και για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

Οι ακόλουθες ενδεικτικές πληροφορίες είναι δυνατό να εξασφαλίζονται με την ανακατάταξη των εσόδων στους λογαριασμούς

του 91, όταν οι οικείοι υπολογαριασμοί του 96 απεικονίζουν τα έσοδα κατά κλάδο εκμεταλλεύσεως και είδος:

α) Πωλήσεις ή έσοδα κατά περιοχή ευθύνης και είδος.

β) Πωλήσεις ή έσοδα κατά βασικές κατηγορίες διοχτεύσεως των αγαθών ή υπηρεσιών που πωλούνται (εσωτερικό, εξωτερικό, δημόσιο).

γ) Πωλήσεις ή έσοδα κατά τρόπο διακανονισμού της αξίας τους (όπως π.χ πωλήσεις μετρητοίς, έναντι συναλλαγματικών ή σε ανοικτό λογαριασμό).

5.3.1 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 91

5.3.1.1 Λογαριασμός 91.00 «Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά»

Ο λογαριασμός 91.00 χρησιμοποιείται όταν θέλουμε να διαχωρίσουμε το κόστος ενός τμήματος ή λειτουργικής μονάδας σε σταθερό και μεταβλητό. Ο εν λόγω λογαριασμός λειτουργεί σαν διάμεσος μεταξύ του 90 και των λοιπών λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής. Ο λογαριασμός χρεοπιστώνεται ως εξής:

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

91.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1, έξοδα σταθερά

91.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

κ.λπ.

91.00.20 Τμήμα παραγωγής Νο 1, έξοδα μεταβλητά

91.00.20.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού μεταβλητά

κ.λπ.

(εις) **90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα**

90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένες κ.λπ.

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

92.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.00.00.60.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

92.00.00.60.20 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού μεταβλητά

κ.λπ.

(εις) 91.00 **Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά**

91.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1, έξοδα σταθερά

91.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

κ.λπ.

91.00.20 Τμήμα παραγωγής Νο 1, έξοδα μεταβλητά

91.00.20.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού μεταβλητά

κ.λπ.

5.3.1.2 Λογαριασμός 91.01 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται όταν θέλουμε να ομαδοποιήσουμε τα κατ' είδος έξοδα, προκειμένου να εξασφαλίσουμε σημαντικές κοστολογικές πληροφορίες, χρήσιμες στη διοίκηση της οικονομικής μονάδας για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Οι πληροφορίες αυτές που δεν είναι δυνατό να αντλούνται από τους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους ή του κόστους των τελικών φορέων, λόγω του τρόπου κατατάξεως των εξόδων μέσα σ' αυτούς είναι οι ακόλουθες:

- Ο εσωλογιστικός προσδιορισμός του κόστους μιας εξειδικευμένης παραγγελίας, όταν δεν παρέχεται αυτή η δυνατότητα από την οργάνωση του λειτουργικού κόστους.

- Ο προσδιορισμός ενός τύπου κόστους, ο οποίος εξυπηρετεί ένα συγκεκριμένο σκοπό, όπως π.χ του αγορανομικού κόστους.

- Η παρακολούθηση του κόστους εξειδικευμένων δραστηριοτήτων συγκεκριμένων φορέων ευθύνης, όταν αυτές οι δραστηριότητες δεν εντάσσονται στη διοικητική και οργανωτική διάρθρωση της οικονομικής μονάδας.

- Και τέλος, διευκολύνεται η επιβάρυνση του κόστους ενός τμήματος, μιας λειτουργίας ή ενός φορέα με ομαδοποιημένα έξοδα βοηθητικών υπηρεσιών όταν οι τελευταίες δεν παράγουν ομοιογενές έργο.

Ο εν λόγω λογαριασμός έχει χρησιμοποιηθεί ιδιαίτερα σε περιπτώσεις ομαδοποίησης του κόστους των επιβατικών αυτοκινήτων (με ανάλυση κατά αυτοκίνητο και είδος εξόδου) και λειτουργίας φωτεινών επιγραφών (με ανάλυση κατά φωτεινή επιγραφή και κατ' είδος εξόδου). Ο λογαριασμός χρεοπιστώνεται ως εξής:

91.01 **Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα**

91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων

91.01.00.00 Αυτοκίνητα Νο 1

91.01.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

91.01.00.00.63 Φόροι-τέλη

91.01.00.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων

91.01.00.00.25 Αναλώσιμα υλικά

91.01.00.01 Αυτοκίνητο Νο 2

(ανάλυση όπως προηγούμενα)

91.01.00.02 Αυτοκίνητο Νο 3

(ανάλυση όπως προηγούμενα) κ.λπ.

(εις) 90.06 **Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα**

90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα

90.06.63 Φόροι – τέλη λογισμένα

90.06.66 Αποσβέσεις παγίων λογισμένες,

94.25 Αναλώσιμα υλικά κ.λπ.

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

92.01 Έξοδα λειτουργίας διοικήσεως

92.01.00 Έξοδα Γενικής Διευθύνσεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.03.00 Έξοδα Διευθύνσεως Πωλήσεων

(εις) **91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα**

91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων (ανάλυση ως η
χρέωση της προηγούμενης εγγραφής)

5.3.1.3 Λογαριασμός 91.05 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό»

Ο λογαριασμός 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό» διευκολύνει τις καταχωρήσεις των δεδομένων της γενικής λογιστικής στους λογαριασμούς της ομάδας 9, όταν οι εγγραφές στους δυο τομείς της λογιστικής γίνονται ταυτόχρονα με το ίδιο παραστατικό.

Με τον παρόντα λογαριασμό εξασφαλίζεται η ταυτόχρονη και παράλληλη ενημέρωση των λογαριασμών της γενικής λογιστικής, κυρίως της ομάδας 6 και των οικείων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής. Η δυνατότητα αυτή παρουσιάζει σοβαρό ενδιαφέρον για τις μονάδες που χρησιμοποιούν μηχανογραφικά μέσα στην ενημέρωση των λογαριασμών. Ο λογαριασμός αυτός δεν λειτουργεί όταν η μεταφορά των δεδομένων από τη γενική στην αναλυτική λογιστική γίνεται περιοδικά, π.χ στο τέλος κάθε μήνα, με βάση φύλλο μερισμού εξόδων που καταρτίζεται για το σκοπό αυτό. Με το φύλλο μερισμού

καθορίζονται τα κέντρα κόστους, εξόδων, εσόδων και αποτελεσμάτων που περιλαμβάνονται σ'αυτό.

Τέλος, ο λογαριασμός 91.05 χρεώνεται πάντοτε με πίστωση του 90.06 ή κατά περίπτωση του 91.06 και πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 92 και ενδεχομένως των 91,94 και 97.

5.3.1.4 Λογαριασμοί 91.02, 91.06 – 91.08 προσδιορισμού βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων

- Γενικά

Για την εφαρμογή του συστήματος της αυτονομίας από τις επιχειρήσεις λαμβάνεται υπόψη ότι ένα από τα βασικότερα πλεονεκτήματα του συστήματος αυτού είναι η δυνατότητα έγκαιρης καταχώρησης στους λογαριασμούς της ομάδας 9, κονδυλίων πραγματοποιημένων εξόδων ή εσόδων τα οποία δεν είναι δυνατό να λογιστικοποιούνται στη γενική λογιστική μέσα στο μήνα που πραγματοποιούνται.

Παραδείγματα ετεροχρονισμένων εξόδων και εσόδων είναι τα ακόλουθα:

- οι τόκοι των τραπεζών που υπολογίζονται κάθε τρίμηνο
- οι προμήθειες πωλήσεων που εκκαθαρίζονται κάθε τρίμηνο
- λογαριασμοί της ΔΕΗ ή ΟΤΕ που εκδίδονται και φτάνουν στην επιχείρηση ύστερα από πολύ χρόνο από το τέλος του μήνα στον οποίο αναφέρονται.
- τα δώρα Χριστουγέννων και Πάσχα, καθώς και τα επιδόματα αδειών τα οποία λογίζονται σε χρόνο διάφορο από εκείνο κατά τον οποίο δημιουργείται για τον εργαζόμενο το αντίστοιχο δικαίωμα εισπράξεως τους.

Ένα άλλο σοβαρό πλεονέκτημα της αυτονομίας της αναλυτικής λογιστικής είναι η εξασφάλιση της χρονικής ανεξαρτησίας των εγγραφών της αναλυτικής λογιστικής από εκείνες της γενικής λογιστικής.

Δηλαδή στην αναλυτική λογιστική είναι δυνατό να καταχωρούνται έξοδα, έσοδα και αποτελέσματα σε χρόνο μεταγενέστερο από εκείνον που αφορούν. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται χωριστά βιβλία από κάθε τομέα λογιστικής.

- Λογαριασμός 91.02 «Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)»

Ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με πίστωση του 90.02 «αγορές λογισμένες» με την πραγματική αξία των αγορασμένων αποθεμάτων, μόλις τα σχετικά παραστατικά αξίας περιέλθουν στην επιχείρηση και πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 94 «αποθέματα» με προϋπολογιστικές τιμές για τα αποθέματα που παραλαμβάνονται χωρίς τη συνοδεία σχετικών παραστατικών.

- Λογαριασμός 91.06 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)»

Ο λογαριασμός 91.06 χρεώνεται σχεδόν πάντα με πίστωση του λογαριασμού 90.06, όταν τα προϋπολογιστικά έξοδα οριστικοποιούνται στη γενική λογιστική και τα αντίστοιχα κονδύλια μεταφέρονται στην αναλυτική. Διαφορές που ίσως διαπιστώνονται ανάμεσα στα προϋπολογισμένα και τα πραγματοποιημένα έξοδα κατ' είδος μεταφέρονται, είτε στους λογαριασμούς του κόστους (92,93) όταν προβλέπεται και είναι δυνατή επανακοστολόγησή τους, είτε στο λογαριασμό 97.02.05 «διαφορές πραγματικών-κοστολογημένων εξόδων», με χρέωση ή πίστωση του 91.06.

Τέλος, ο λογαριασμός 91.06 πιστώνεται με τα προϋπολογιστικά έξοδα κατ' είδος που καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9, με χρέωση των λογαριασμών:

α) 91.00,91.01 και 91.05 ή άλλου υπολογαριασμού του 91 της ίδιας φύσεως, όταν πρόκειται να γίνει οποιασδήποτε μορφής ανακατάταξη τους.

β) 92 όταν τα κονδύλια των εξόδων καταχωρούνται απευθείας στη χρέωση των λογαριασμών του λειτουργικού κόστους.

γ) 93 όταν πρόκειται για άμεσα στοιχεία κόστους, στην περίπτωση που επιτρέπεται και κρίνεται ότι τα στοιχεία αυτά μπορεί να μην περάσουν προηγούμενα από το λογαριασμό 92.

- Λογαριασμός «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα(προϋπολογιστικά)»

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με τα κονδύλια των εσόδων που δεν είναι οριστικά, προϋπολογίζονται όμως για τον ακριβή προσδιορισμό των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, με πίστωση των λογαριασμών:

α) 91.02 όταν τα σχετικά κονδύλια εσόδων πρόκειται να υποστούν ανακατάταξη οποιασδήποτε μορφής πριν από τη μεταφορά τους στους οικείους υπολογαριασμούς του 96.

β) 96 όταν τα σχετικά κονδύλια μεταφέρονται απ'ευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αποτελεσμάτων.

γ) 97.03 «διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων», όταν προκύπτουν διαφορές ανάμεσα στα προϋπολογισμένα έσοδα και σ'εκείνα που πραγματοποιούνται.

Ο λογαριασμός 91.07 πιστώνεται σχεδόν πάντα, με χρέωση του λογαριασμού 90.07, όταν τα προϋπολογιστικά έσοδα οριστικοποιούνται στη γενική λογιστική και τα αντίστοιχα κονδύλια μεταφέρονται στη αναλυτική λογιστική. Τυχόν διαφορές ανάμεσα στα προϋπολογισμένα και τα πραγματοποιημένα έσοδα κατ' είδος μεταφέρονται είτε στους λογαριασμούς των μικτών αποτελεσμάτων, όταν η μεταφορά αυτή είναι δυνατή, είτε στο λογαριασμό 97.03 με χρέωση ή πίστωση του 91.07.

- Λογαριασμός 91.08 «Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)»

Ο λογαριασμός 91.08 χρεώνεται ή πιστώνεται με τα κονδύλια των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία κατά το χρόνο προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, δεν έχουν

λογιστικοποιηθεί, με πίστωση ή χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

Μετά την οριστικοποίηση των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8 χρεώνεται ή πιστώνεται ο λογαριασμός 90.08 με πίστωση ή χρέωση του λογαριασμού 91.08. Τυχόν διαφορές ανάμεσα στα προϋπολογισμένα και τα πραγματοποιημένα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 98.99 με χρέωση ή πίστωση του 91.08.

5.4 Λογαριασμός 92 «ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ»

Περιεχόμενο και ανάπτυξη

Το λειτουργικό κόστος μιας επιχειρήσεως προσδιορίζεται και παρακολουθείται στους υπολογαριασμούς του 92. Επίσης , στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα κάθε κατηγορίας και είδους έξοδα κατά προορισμό , οι οποίοι λέγονται και « λογαριασμοί εξόδων κατά προορισμό» .

Ο λογαριασμός 92 της αναλυτικής λογιστικής είναι πολύ σημαντικός και υποχρεούνται να τον τηρούν όλες οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως από τον κλάδο στον οποίο ανήκουν (εμπορικές , βιομηχανικές ,μεταλλευτικές ,τεχνικές ,παροχής υπηρεσιών, κ.λ.π.) αρκεί να εφαρμόζουν την αναλυτική λογιστική.

Ο εν λόγω λογαριασμός υποδιαιρείται σε πέντε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς ,στους οποίους συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το κόστος των βασικών λειτουργιών της επιχειρήσεως. Οι λογαριασμοί αυτοί είναι οι εξής :

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Οι παραπάνω λογαριασμοί τηρούνται υποχρεωτικά μόνο σε περίπτωση που να υπάρχει και να δραστηριοποιείται η αντίστοιχη λειτουργία μέσα στην επιχείρηση. Αν π.χ σε μια τεχνική επιχείρηση δεν υπάρχει λειτουργία διαθέσεως τότε δεν υποχρεούται να τηρεί το λογαριασμό 90.03 « έξοδα λειτουργίας διαθέσεως ».

Επίσης , οι λογαριασμοί αυτοί αναπτύσσονται σε λογαριασμούς (τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους κ.λ.π.) κατά κέντρα κόστους τα οποία διαρθρώνονται, κατά κανόνα, με βάση :

- τη διοικητική και οργανωτική ή τεχνολογική διάρθρωση της επιχείρησης ή
- τον επιδιωκόμενο έλεγχο του κόστους ή των αρμόδιων φορέων ευθύνης ή
- τις ανάγκες της κοστολογήσεως

Τα κέντρα κόστους διακρίνονται σε κύρια και βοηθητικά. Κύρια κέντρα κόστους είναι εκείνα των οποίων το κόστος επιβαρύνει το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων , υπηρεσιών) .Αντίθετα , βοηθητικά κέντρα κόστους είναι εκείνα που το κόστος τους κατανέμεται και επιβαρύνει το κόστος των κύριων κέντρων ή άλλων βοηθητικών κέντρων κόστους .

Το κάθε κέντρο κόστους (κύριο ή βοηθητικό) έχει τον αντίστοιχο λογαριασμό του , ο οποίος παίρνει το όνομα του οικείου τμήματος ή υπηρεσίας κ.τ.λ. και αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς τουλάχιστον ίσους με τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής .

Στη συνέχεια παραθέτουμε ένα παράδειγμα της μικρότερης υποχρεωτικής αναλύσεως των λογαριασμών των κέντρων κόστους σε λογαριασμούς δαπανών κατ' είδος.

92 ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

- 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.00.00 Τμήμα παραγωγής Α
- 92.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.00.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.00.00.62 Παροχές τρίτων
- 92.00.00.63 Φόροι - τέλη
- 92.00.00.64 Διάφορα έξοδα
- 92.00.00.65
- 92.00.00.66 Αποσβέσεις παγίων
- 92.00.00.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 92.00.00.24
- 92.00.00.25 Αναλώσιμα υλικά
- 92.00.00.26 Ανταλλακτικά παγίων
- 92.00.00.28 Είδη συσκευασίας
- 92.00.00.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

Στον αναφερόμενο λογαριασμό 92 και τους υπολογαριασμούς του συγκεντρώνονται κατά λειτουργικό προορισμό :

α) Τα κατ' είδος έξοδα της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής τα οποία είναι κοστολογήσιμα. Συνεπώς τα μη κοστολογήσιμα οργανικά έξοδα της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 92, αλλά στο λογαριασμό 97 και συγκεκριμένα στον υπολογαριασμό 97.02.02 « διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων / διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα» και τελικά μεταφέρονται στο λογαριασμό 98.99.03 « αποτελέσματα χρήσεως / διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού» .

Στην παραπάνω κατηγορία εξόδων περιλαμβάνονται οπωσδήποτε τα έξοδα της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής ,τα οποία στο τέλος της χρήσεως της μεταφέρονται στο λογαριασμό 88 « αποτελέσματα προς

διάθεση» . Ακόμα ως μη κοστολογήσιμα έξοδα πρέπει να θεωρούνται και κάποια έξοδα , τα οποία ενδεχομένως έχουν καταχωρηθεί στην ομάδα 6 και έχουν μεταφερθεί στο λογαριασμό 80.00 ,στο τέλος της χρήσεως ,αλλά από τη φύση τους δεν είναι κοστολογήσιμα ,όπως π.χ. οι αποσβέσεις εξόδων πολυετούς αποσβέσεως που έχουν γίνει εφάπαξ μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν .

β) Το κόστος των αναλωμένων αναλώσιμων υλικών (λογ.25) και των ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων (λογ.26) , με την προϋπόθεση ότι οι δαπάνες αυτές είναι έμμεσες και δεν πρόκειται να συγκεντρωθούν κατά παραγόμενο προϊόν.

γ) Το κόστος των αναλωμένων πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας (λογ.24) εφόσον το επιθυμεί η επιχείρηση ,η οποία μπορεί να καταχωρήσει το κόστος των υλικών αυτών κατευθείαν στο λογαριασμό 93 « κόστος παραγωγής » και όχι στο λογαριασμό 92.

Η συνένωση της άμεσης εργασίας με το υπόλοιπο κόστος μετατροπής (ΓΒΕ) στους υπολογαριασμούς του 92 που επιβάλλει σε κάθε περίπτωση το Ε.Γ.Λ.Σ, επιτρέπει τον καταλογισμό τους συνολικού κόστους μετατροπής στα κατ' είδος παραγόμενα προϊόντα. Επομένως το κόστος παραγωγής αναλύεται ως εξής :

Πρώτες και βοηθητικές ύλες + Κόστος μετατροπής

Όμως η παραπάνω ανάλυση του κόστους του παραγόμενου κατ' είδος προϊόντος αλλάζει από το Ε.Γ.Λ.Σ. και γίνεται :

Πρώτες και βοηθητικές ύλες + Άμεση εργασία + Γενικά βιομηχανικά έξοδα

Όταν το συνολικό κόστος παραγωγής συγκεντρωθεί στους υπολογαριασμούς του 92, τότε είναι δυνατό να καταλογιστεί στο κόστος των κατ' είδος παραγόμενων προϊόντων και να αναλυθεί στους υπολογαριασμούς του 93 στα τρία βασικά συστατικά που αναφέραμε παραπάνω αρκεί οι επιμέρους καταλογισμοί αυτών να γίνουν χωριστά.

Με τη συνένωση της άμεσης εργασίας και των ΓΒΕ στους υπολογαριασμούς του 92 εξασφαλίζουμε τη δυνατότητα προσδιορισμού του λειτουργικού κόστους κάθε κέντρου κόστους .

5.4.1 Λειτουργία του λογαριασμού 92.

Ο λογαριασμός 92 λειτουργεί ως εξής :

• **Χρεώνεται :**

α) Με τα ενσωματωμένα έξοδα της ομάδας 6, δηλαδή με όλα τα πραγματοποιούμενα και λογιστικοποιούμενα έξοδα της ομάδας 6 τα οποία ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος .

Στην περίπτωση αυτή γίνεται εγγραφή της παρακάτω μορφής :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού, κ.τ.λ.

92.01 Έξοδα διοικήσεως

92.01.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού, κ.τ.λ.

(εις) 90 **Διάμεσοι και αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα

κ.τ.λ

Αν τα συγκεκριμένα έξοδα υποστούν ανακατάταξη ή άλλη επεξεργασία ή μερισμό, η εγγραφή γίνεται της μορφής :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

κ.τ.λ

(εις) 91 **Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων**

- 91.00 Ανακατάταξη εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά
 - 91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
 - 91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προ μερισμό
-

β) Με την αξία των πρώτων υλών, βοηθητικών υλών και των ημιτελών προϊόντων.

Στο σημείο αυτό είναι σημαντικό να αναφέρουμε ότι, σε περίπτωση που το κόστος των υλικών αυτών είναι άμεσο ως προς τα παραγόμενα προϊόντα χρεώνουμε κατευθείαν το λογαριασμό 93 και τους υπολογαριασμούς του. Όταν όμως, το κόστος των υλικών αυτών είναι έμμεσο ως προς τα παραγόμενα προϊόντα, τότε συνήθως χρεώνεται ο λογαριασμός 92 και οι υπολογαριασμοί του και η εγγραφή έχει την παρακάτω μορφή :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες –Υλικά συσκευασίας

κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες –Υλικά συσκευασίας

γ) Με την αξία των παροχών και αντιπαροχών μεταξύ των κύριων και βοηθητικών τμημάτων.

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

92.00.00.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

92.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2

92.00.00.01.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων

92.00.01.01 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων

92.00.01.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

κ.τ.λ

(εις) **92 Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων

92.00.01.02 Έξοδα ηλεκτροτεχνίου

δ) Με τα υπολογιστικά έξοδα που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

92.00.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα

κ.τ.λ.

(εις) **97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων
και αποσβέσεων ή

90 Διάμεσοι και αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.09 Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα

ε) Με τις θετικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους οι οποίες προσδιορίζονται για τα στοιχεία κόστους των λογαριασμών κέντρων κόστους :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

κ.τ.λ

(εις) **95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος**

στ) Με τα κονδύλια των πιστωτικών διαφορών των λογαριασμών των τμημάτων και των βοηθητικών υπηρεσιών, οι οποίες διαφορές κρίνεται ότι δεν είναι σκόπιμο ή δεν είναι δυνατό να μειώσουν το κόστος των φορέων :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

κ.τ.λ.

(εις) **97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας

ζ) Με τα κονδύλια που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των αρχών της ορθολογικής επιβαρύνσεως , όταν εξαιτίας της διακυμάνσεως του βαθμού απασχολήσεως οι διαφορές είναι θετικές :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής, κ.τ.λ.

(εις) **97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού

Απασχολήσεως

η) Με την αξία των υπηρεσιών που λαμβάνονται από άλλα κέντρα τα οποία τηρούν αυτοτελή αναλυτική λογιστική :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

κ.τ.λ

(εις) **99 Εσωτερικές διασυνδέσεις**

99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.01.00 Από εργοστάσιο Β»

• **Πιστώνεται :**

α) Για την κατανομή του κόστους των βοηθητικών κέντρων κόστους σε άλλα βοηθητικά ή κύρια κέντρα.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση χρεοπιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί των κέντρων κόστους που τηρούνται υπό τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 92. Για παράδειγμα, αν το τμήμα ηλεκτροτεχνίου παρέχει έργο στο συνεργείο συντηρήσεων εγκαταστάσεων και στα τμήματα παραγωγής Νο 1 και 2 , τότε γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1
92.00.00.00.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους
92.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2
92.00.00.01.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους
92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων
92.00.01.01 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων
92.00.01.01.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

κ.τ.λ.

(εις) **92 Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων

92.00.01.02 Έξοδα ηλεκτροτεχνίου

β) Για τον καταλογισμό του κόστους των τμημάτων στους λογαριασμούς του κόστους παραγωγής. Για παράδειγμα, αν το κόστος του τμήματος Νο 1 καταλογίζεται στα προϊόντα Π1 και Π2 ,τότε γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.00.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

93.00.00.01 Κόστος άμεσης εργασίας

93.00.00.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής (ΓΒΕ)

93.00.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π2

93.00.01.01 Κόστος άμεσης εργασίας

93.00.01.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής (ΓΒΕ)

(εις) **92 Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

γ) Με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων τα οποία είναι διαμορφωτικά των μικτών αποτελεσμάτων .Η εγγραφή είναι της μορφής :

96 Έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

96.21.20 Εμπορεύματα, κ.τ.λ.

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.03.04 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

δ) Με το κόστος των λειτουργιών διοικήσεως , διαθέσεως , ερευνών – αναπτύξεως και χρηματοοικονομικής .

Με το κόστος αυτό βαρύνονται τα μικτά αποτελέσματα και διαμορφώνονται τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως και γίνεται η εγγραφή :

98 Αναλυτικά αποτελέσματα

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

98.99.01.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

98.99.01.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

98.99.01.02 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

98.99.01.03 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

ε) Με τις αρνητικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους ,οι οποίες προσδιορίζονται για τα στοιχεία κόστους των λογαριασμών κέντρων κόστους :

95 **Αρνητικές αποκλίσεις**

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

στ) Με τις χρεωστικές διαφορές των λογαριασμών των τμημάτων και των βοηθητικών υπηρεσιών. Οι διαφορές αυτές προκύπτουν από την χρησιμοποίηση προσωρινών τιμών κατά την αποτίμηση των μονάδων έργου που παρέχεται από το ένα κέντρο προς το άλλο κατά τον καταλογισμό του κόστους των τμημάτων και κρίνεται ότι δεν είναι σκόπιμο ή δεν είναι δυνατό να ενσωματωθούν στο κόστος των φορέων. Η εγγραφή που γίνεται είναι της μορφής:

97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας .

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1..

(ζ) Με τις αρνητικές διαφορές που εμφανίζονται κατά την εφαρμογή των αρχών της ορθολογικής επιβραδύνσεως .Η εγγραφή είναι της μορφής :

97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως

97.10.06.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1.

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1.

κ.τ.λ

(η) Με την αξία των υπηρεσιών που παρέχονται σε άλλα κέντρα τα οποία τηρούν αυτοτελή αναλυτική λογιστική

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.02.00 Προς το Εργοστάσιο «Α»

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας τμημάτων παραγωγής

Εργοστασίου Α

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

κ.τ.λ.

5.4.2 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 92

5.4.2.1 Λογαριασμός 92.00 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής»

Στο λογαριασμό 92.00 συγκεντρώνεται το κόστος της λειτουργίας παραγωγής .Το κόστος αυτό αποτελείται από :

α) Τα έξοδα της ομάδας 6, τα οποία αφορούν τη λειτουργία παραγωγής .Στα έξοδα αυτά πρέπει να επισημάνουμε τα ακόλουθα :

- Τα μη κοστολογούμενα έξοδα της ομάδας 6, τα οποία στη γενική λογιστική μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.09 και όχι στον 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως», δεν περιλαμβάνονται στο κόστος της λειτουργίας παραγωγής.

- Τα πραγματοποιήσιμα έξοδα που έγιναν κατά στη χρήση , τα οποία όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις στις οποίες είχαν σχηματιστεί προβλέψεις γι' αυτά και τα οποία στη γενική λογιστική καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 6, δεν επιβαρύνουν το λειτουργικό κόστος. Αυτό συμβαίνει γιατί ενώ το λειτουργικό κόστος επιβαρύνθηκε με τις προβλέψεις που σχηματίστηκαν στις οικείες χρήσεις , τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στο λογαριασμό 97 «διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού» με πίστωση του λογαριασμού 90.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα».

Επομένως, οι προβλέψεις εξόδων εκμεταλλεύσεως κατά τη χρήση είναι αυτές που καταχωρούνται στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και όχι τα πραγματοποιήσιμα κατά τη χρήση έξοδα.

- Οι «τόκοι και τα συναφή έξοδα» τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 65 στη γενική λογιστική , επιβαρύνουν μόνο τη χρηματοοικονομική λειτουργία και καταχωρούνται στο λογαριασμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας» στην αναλυτική λογιστική.

- Τα γενικά έξοδα αγορών, τα οποία αφορούν τη λειτουργία παραγωγής στις βιομηχανικές επιχειρήσεις, βαρύνουν μόνο το κόστος της λειτουργίας παραγωγής και στη συνέχεια το κόστος των παραγμένων προϊόντων .

β) Το κόστος των αναλωμένων έμμεσων υλικών και τα ανταλλακτικά παγίων που αφορούν τη λειτουργία παραγωγής. Τα αναλωμένα έμμεσα αυτά υλικά καταχωρούνται σε συγκεκριμένους

υπολογαριασμούς των οικείων κυρίων και βοηθητικών κέντρων κόστους, ως προς τα παραγόμενα προϊόντα, με πίστωση του 94 «Αποθέματα ».

γ) Το κόστος των αναλωμένων άμεσων υλικών μπορούν να καταχωρηθούν πρώτα στη χρέωση του 92.00 και όχι κατευθείαν στη χρέωση των υπολογαριασμών του 93.

Σύμφωνα με τα παραπάνω διαμορφώνονται οι ακόλουθες δυο μορφές συνθέσεως του κόστους της λειτουργίας παραγωγής :

❖ Στην πρώτη μορφή το συνολικό κόστος παραγωγής περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία :

- Τα άμεσα υλικά
- Τα έμμεσα υλικά
- Την άμεση εργασία
- Τα άμεσα και έμμεσα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

Με τη μορφή αυτή εξυπηρετούνται τμήματα παραγωγής που παράγουν συμπαράγωγα προϊόντα, δηλαδή από το ίδιο τμήμα (κέντρου κόστους) με τις αυτές πρώτες και βοηθητικές ύλες και με την αυτή παραγωγική διαδικασία παράγονται προϊόντα διαφόρων ποικιλιών.

❖ Στη δεύτερη μορφή το συνολικό κόστος παραγωγής περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία :

- Τα έμμεσα υλικά
- Την έμμεση εργασία
- Τα άμεσα και έμμεσα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

Με τη μορφή αυτή εξυπηρετούνται τα τμήματα παραγωγής που παράγουν προϊόντα για τα οποία τα άμεσα υλικά προσδιορίζονται με ακρίβεια και καταλογίζονται απευθείας στους υπολογαριασμούς του 93 « κόστος παραγωγής ».

Το λειτουργικό κόστος που συγκεντρώνεται στο λογαριασμό 92.00 και τους υπολογαριασμούς του, εκτός από τα υπολογιστικά έξοδα και το κόστος αδράνειας, καταλογίζεται στο κόστος των παραγόμενων προϊόντων (λογαριασμός 93) .Τα υπολογιστικά έξοδα της λειτουργίας παραγωγής μεταφέρονται απευθείας στον οικείο υπολογαριασμό 98.99 «Αποτελέσματα χρήσεως» ενώ το κόστος αδράνειας μεταφέρεται απευθείας στη χρέωση του λογαριασμού 97.10 «διαφορές καταλογισμού».

5.4.2.2 Λογαριασμός 92.01 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας»

Στο λογαριασμό 92.01 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας» συγκεντρώνεται και παρακολουθείται ολόκληρο το κόστος της διοικητικής λειτουργίας της επιχειρήσεως, το οποίο περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτή, πλην τους τόκους και τα συναφή έξοδα, καθώς και τις αναλώσεις υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή. Δηλαδή περιλαμβάνει :

- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- Παροχές Τρίτων
- Φόρους – Τέλη
- Διάφορα έξοδα
- Αποσβέσεις παγίων κοστολογήσιμες
- Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- Αναλώσεις υλικών (για επισκευές ,συντηρήσεις κ.α)

Ολόκληρο το κόστος της διοικητικής λειτουργίας βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα και για το λόγο αυτό μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού 98.99 « αποτελέσματα χρήσεως ».

5.4.2.3 Λογαριασμός 92.02 «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»

Στο λογαριασμό 92.02 έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως» συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το κόστος της λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως που αποδίδει έργο μακροχρόνιας αξιοποίησεως .

Το κόστος της λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτή, τα οποία αναφέραμε παραπάνω, εκτός από τους τόκους και τα συναφή έξοδα. Επίσης, περιλαμβάνει και τις αναλώσεις υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή.

Το κόστος της λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως μεταφέρεται :

α) στη χρέωση του 93.98 « Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων » , το μέρος του κόστους που αποδεικνύεται ότι αφορά πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησεως , δηλαδή παραγωγή άυλου πάγιου στοιχείου

β) στη χρέωση του 93.99« Κόστος πολυετούς αποσβέσεως » , το μέρος του κόστους που πραγματοποιήθηκε για ανεύρεση ή αξιοποίηση ορυχείου ή μεταλλείου ή λατομείου

γ) στο λογαριασμό 98.99 «Αποτελέσματα χρήσεως » , όλο το υπόλοιπο κόστος, δηλαδή το κόστος των ανεπιτυχών ερευνών .

5.4.2.4 Λογαριασμός 92.03 «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως »

Στο λογαριασμό 92.03 συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το κόστος της λειτουργίας διαθέσεως , στο οποίο περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτή, τα οποία αναφέραμε παραπάνω, εκτός από τους τόκους και τα συναφή έξοδα, καθώς και τις αναλώσεις υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή.

Το άμεσο κόστος διαθέσεως, το οποίο περιλαμβάνει τα έξοδα που έγιναν από συγκεκριμένες πωλήσεις (άμεσα έξοδα) και που είναι συγκεντρωμένα στο λογαριασμό 92.03.04 « άμεσα έξοδα πωλήσεων » , μεταφέρεται στη χρέωση των υπολογαριασμών του 92.21 « άμεσα έξοδα πωλήσεων » , ο οποίος στη συνέχεια μεταφέρεται στον λογαριασμό 96.22 « μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως ».

Το έμμεσο κόστος διαθέσεως, το οποίο περιλαμβάνει τα έμμεσα έξοδα, βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα και μεταφέρεται στο λογαριασμό 98.99 « αποτελέσματα χρήσεως » .

5.4.2.5 Λογαριασμός 92.04 « Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας»

Το κόστος που συγκεντρώνεται στον παρόντα λογαριασμό διακρίνεται στις δυο κατηγορίες κόστους.

✓ Η πρώτη κατηγορία κόστους περιέχει το κόστος του τοκοφόρου δανειακού κεφαλαίου της επιχειρήσεως που στη γενική λογιστική παρακολουθείται στο λογαριασμό 65 « τόκοι και συναφή έξοδα » .

Τα κυριότερα έξοδα που καταχωρούνται στον προκείμενο λογαριασμό είναι τα εξής :

- Οι τόκοι των δανειακών (ξένων) κεφαλαίων με τα προβλεπόμενα έξοδα τους (ΕΦΤΕ επί τόκων και προμηθειών ,χαρτόσημα δανειακών συμβάσεων κ.τ.λ.)

- Οι προεξοφλητικοί τόκοι ,τα έξοδα τραπεζών και τα εισπρακτικά γραμματίων

- Τα έξοδα ασφαλειών (υποθηκών ,προσημειώσεων ,ενεχύρων) δανείων και χρηματοδοτήσεων

- Οι προμήθειες εγγυητικών επιστολών

- Οι παροχές σε ομολογιούχους επιπλέον τόκου

Σε αντίθεση με αυτά τα έξοδα υπάρχουν και κάποια άλλα τα οποία δε συμπεριλαμβάνονται στο λογαριασμό 65 ,και συνεπώς στο λογαριασμό 92.04. Τέτοια έξοδα είναι εκείνα που πραγματοποιεί η επιχείρηση στην προσπάθεια της να αποκτήσει ίδια κεφάλαια(δηλαδή κεφάλαια από τους μετόχους της), καθώς και δανειακά κεφάλαια από ομολογιακά δάνεια ,τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.13« έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων» .

✓ Η δεύτερη κατηγορία κόστους περιέχει τα έξοδα δημιουργούνται για τη λειτουργία των χρηματοληπτικών υπηρεσιών της επιχειρήσεως (αμοιβές και έξοδα προσωπικού ,αμοιβές τρίτων κ.τ.λ.).

Το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει δυο δυνητικές λύσεις για τα παραπάνω έξοδα οι οποίες είναι :

α) Αν η επιχείρηση έχει στη διάθεση της ιδιαίτερο τμήμα ή υπηρεσία που ασχολείται μόνο με τη διαχείριση των δανειακών κεφαλαίων, τότε το κόστος της κατηγορίας αυτής καταχωρείται στο λογαριασμό 92.04.

β) Αν η οργάνωση της επιχειρήσεως καθιστά αδύνατο ή δυσχερή το σαφή διαχωρισμό των εξόδων , τότε τα έξοδα της κατηγορίας αυτής έχουν τη δυνατότητα να συγκεντρώνονται και να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 92.01.01 « Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως» και να μην καταχωρούνται στο σχολιαζόμενο λογαριασμό 92.04.

Εκτός από τα παραπάνω μεταφέρονται ακόμα στη χρέωση του 92.04 και κάποια κονδύλια τα οποία καταχωρούνται στους παρακάτω λογαριασμούς της γενικής λογιστικής :

- ◆ 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων ,
- ◆ 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων και
- ◆ 64.12 Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

Στο σχολιαζόμενο λογαριασμό 92.04 συγκεντρώνεται το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας ,το οποίο μεταφέρεται και βαρύνει τα παρακάτω :

-Τα αποτελέσματα χρήσεως. Το κόστος εδώ μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 98.99.01.03 « αποτελέσματα χρήσεως / έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας» .

-Τη λειτουργία διαθέσεως , με χρέωση του λογαριασμού 92.03 στην περίπτωση όπου το χρηματοοικονομικό κόστος πρέπει να βαρύνει αυτή τη λειτουργία.

-Τα χρηματοοικονομικά έσοδα , με χρέωση των υπολογαριασμών του 96.22.76 « μικτά αποτελέσματα /έσοδα κεφαλαίων » , στους οποίους μεταφέρονται τα έξοδα που αναφέραμε παραπάνω των λογαριασμών 68.10, 64.10 και 64.12.

5.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 93 «ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ) » Περιεχόμενο και σκοπός

Στο λογαριασμό 93 συγκεντρώνεται το ολικό κόστος παραγωγής και προσδιορίζεται το κόστος κατ' είδος παραγόμενου προϊόντος.

Συγκεκριμένα :

• Στον προκείμενο λογαριασμό συγκεντρώνεται το ολικό κόστος παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων κόστους ,οι οποίοι είναι:

- Τα προϊόντα (έτοιμα και ημιτελή).
- Τα υποπροϊόντα – υπολείμματα.
- Οι υπηρεσίες.
- Τα ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία και τα ανταλλακτικά τους.
- Τα ιδιοπαραγόμενα άυλα πάγια στοιχεία.
- Η παραγωγή σε εξέλιξη.

Σε μια βραχύχρονη περίοδο ή χρήση , το ολικό κόστος παραγωγής πρέπει να αναλύεται :

- στο κόστος των αναλωμένων υλικών και
- στα κατ' είδος έξοδα της ομάδας 6 στη γενική λογιστική.

Η παραπάνω ανάλυση δεν είναι απαραίτητη στις εξής περιπτώσεις :

- α) όταν τα προαναφερθέντα στοιχεία έχουν προκύψει από την ανάλυση του λογαριασμού 92.00 « έξοδα λειτουργίας παραγωγής » ,
- β) όταν αφενός το κόστος δεν διέρχεται από το λογαριασμό 92.00, αφετέρου καταλογίζεται απευθείας στους υπολογαριασμούς του 93,
- γ) όταν οι σχετικές πληροφορίες έχουν προκύψει από τους υπολογαριασμούς του 94 « αποθέματα » .

- Στους υπολογαριασμούς του παρόντα λογαριασμού 93 οι επιχειρήσεις του μεταποιητικού τομέα έχουν ως υποχρέωση τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων τους αναλυτικά κατ' είδος προϊόντος.

Την παραπάνω υποχρέωση έχουν και οι μικτές επιχειρήσεις αποκλειστικά για τον κλάδο μεταποίησης ,στον οποίο θα πρέπει να τηρείται υποχρεωτικά το βιβλίο αποθήκης .

Το κόστος που συγκεντρώνεται στους υπολογαριασμούς του παρόντα λογαριασμού 93 μπορεί να είναι άμεσο ή έμμεσο. Το άμεσο κόστος παραγωγής περιλαμβάνει ,κατά κανόνα, τα άμεσα υλικά και η άμεση εργασία ,σε αντίθεση με το έμμεσο κόστος το οποίο περιλαμβάνει το υπόλοιπο κόστος παραγωγής.

5.5.1 Ανάπτυξη του λογαριασμού 93

Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 93 « κόστος παραγωγής » αναπτύσσεται στους παρακάτω τουλάχιστον δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, με την προϋπόθεση φυσικά να υπάρχει αντικείμενο για παρακολούθηση, :

- 93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- 93.22 Κόστος παραγωγής υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων

93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων

Όπως προαναφέραμε το κόστος παραγωγής αναλύεται στα τρία τουλάχιστον στοιχεία του τα οποία είναι τα άμεσα υλικά ,η άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και του Ε.Γ.Λ.Σ., όσες οι επιχειρήσεις παράγουν μεγάλο αριθμό ειδών αντιμετωπίζουν σοβαρό πρόβλημα, όταν για κάθε προϊόν που παράγουν είναι υποχρεωμένες να τηρούν μερίδα αποθήκης αλλά και ισάριθμες μερίδες κόστους κατά το είδος παραγόμενου προϊόντος υπό το λογαριασμό 93. Ακόμα οι επιχειρήσεις αυτές ,κατά το Ε.Γ.Λ.Σ., πρέπει και αναπτύσσονται σε τρεις επιπλέον υπομερίδες έτσι ώστε να παρακολουθούν τα άμεσα υλικά, την άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

Η ανάλυση τους κόστους του προϊόντος στα τρία στοιχεία του είναι δυνατό να γίνει σε οριζόντιες στήλες στη μερίδα του κόστους παραγωγής του προϊόντος και επομένως η ανάπτυξή τους σε τρεις ακόμα υπομερίδες δεν είναι αναγκαία.

Το πρόβλημα που δημιουργείται με τη διπλή τήρηση μερίδων για κάθε παραγόμενο προϊόν στο λογαριασμό 93 και 94 μπορεί να αντιμετωπιστεί μηχανογραφικά αφού προστεθούν στις μερίδες αποθήκης οι κατάλληλες στήλες οι οποίες έχουν και το ρόλο αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 93.

5.5.2 Λειτουργία του λογαριασμού 93

Ο λογαριασμός 93 λειτουργεί ως εξής :

• **Χρεώνεται :**

α) Με την αξία των βιομηχανοποιούμενων αποθεμάτων (όπως π.χ. πρώτων υλών ή ημιτελών προϊόντων), που εξάγονται από τις αποθήκες για βιομηχανοποίηση, όταν η αξία αυτή ,προηγουμένως , δεν

περνάει από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92. Στη περίπτωση αυτή γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

93.21.00.00 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών

κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά
συσκευασίας κ.τ.λ.

β) Με το κόστος παραγωγής του τέλους τη προηγούμενης περιόδου.

Με την έναρξη της νέας περιόδου (χρήσεως) γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη

γ) Με το κόστος που έχει συγκεντρωθεί στα κέντρα κόστους ή στα τμήματα., το οποίο έχει προηγουμένως συγκεντρωθεί σε υπολογαριασμούς του 92 και το οποίο στη συνέχεια καταλογίζεται στα επιμέρους προϊόντα κ.τ.λ. με βάση των κριτηρίων καταλογισμού. Έτσι γίνεται η εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

93.21.00.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής

κ.τ.λ.

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1 κ.τ.λ.

δ) Με τις πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους , για τις οποίες γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

κ.τ.λ.

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας

ε) Με τις θετικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

κ.τ.λ.

(εις) 95 **Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος**

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών

κ.τ.λ

στ) Με την αξία των πιστωτικών διαφορών απογραφής που διαπιστώνεται στο τέλος της χρήσεως ,όταν το υπόλοιπο του λογαριασμού 93 μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 94.23 « παραγωγή σε εξέλιξη » :

93 Κόστος παραγωγής

93.00.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

κ.τ.λ.

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Διαφορές απογραφών

97.10.00.01 Πλεονάσματα

ζ) Με τη αξία των χορηγήσεων που λαμβάνονται από άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή υποκαταστήματα) που τηρούν ανεξάρτητη αναλυτική λογιστική ,όταν η αξία αυτή, προηγούμενα, δεν περνά από τους οικείους λογαριασμούς του 92 :

93 Κόστος παραγωγής

93.00.00 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Α

93.00.00.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

κ.τ.λ.

(εις) 99 **Εσωτερικές διασυνδέσεις**

99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα
καταστήματα

99.01.01 Εργοστάσιο Β

• **Πιστώνεται :**

α) Με το κόστος των παραγόμενων αποθεμάτων τα οποία παράγονται και εισάγονται στην αποθήκη ,είτε για να διατεθούν στη αγορά ,είτε για να υποστούν παραπέρα διαδικασία και γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

94 Αποθέματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή [Αποθήκη]

94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα [Αποθήκη]

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

β) Με το κόστος παραγωγής σε εξέλιξη κατά το τέλος της τρέχουσας χρήσεως και γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

94 Αποθέματα

94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

γ) Με το ολικό ή μερικό κόστος της πειραματικής παραγωγής ,όταν το κόστος αυτό ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος έρευνας και αναπτύξεως και γίνεται η εγγραφή :

92 Κέντρα κόστους

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων

93.99.00 Προϊόντος Π1

κ.τ.λ.

δ) Με το κόστος των παρεπόμενων δραστηριοτήτων και γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.20 Κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων

96.20.75 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

96.20.75.01 Κόστος από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

κ.τ.λ.

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.97.01 Κόστος εστιατορίου

ε) Με το κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων, στο οποίο περιλαμβάνεται και το μέρος του κόστους ερευνών και αναπτύξεως που αφορά πραγματικό έργο μακροχρόνιας αξιοποίησεως. Γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.20 Κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων

96.20.78 Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων

93.97.01 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων

στ) Με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους ,για τις οποίες γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών

υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και
ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

κ.τ.λ.

ζ) Με τις αρνητικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους :

95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και
ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1

κ.τ.λ.

η) Με την αξία των χρεωστικών διαφορών απογραφής που διαπιστώνονται στη διάρκεια ή στο τέλος της χρήσεως , όταν γίνεται η μεταφορά του υπολοίπου του λογαριασμού 93 στον λογαριασμό 94.23 « παραγωγή σε εξέλιξη» . Γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Διαφορές απογραφής

97.10.00.00 Ελλείμματα

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και

ημιτελών
93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1
κ.τ.λ.

θ) Με την αξία παροχών σε άλλα κέντρα που τηρούν ανεξάρτητη αναλυτική λογιστική και γίνεται η εγγραφή :

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα

99.02.02 Εργοστάσιο «Γ» κ.τ.λ

(εις) **93 Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και
ημιτελών

93.21.00 Κόστος παραγωγής Π1
κ.τ.λ.

Τονίζουμε ότι, το κόστος που οριστικοποιείται στο λογαριασμό 93 μεταφέρεται σε κάποιους αρμόδιους λογαριασμούς .Αυτό προκύπτει κυρίως από τις εγγραφές πιστώσεως του λογαριασμού 93 και των υπολογαριασμών του. Σε κάθε περίπτωση η μεταφορά γίνεται ως εξής :

- Ο λογαριασμός 93.21 « Κόστος παραγωγής έτοιμων και ημιτελών προϊόντων» , μεταφέρεται στο λογαριασμό 94.21 « Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή» . Για τα προϊόντα αυτά είναι υποχρεωτική η τήρηση του βιβλίου αποθήκης.

- Ο λογαριασμός 93.22 « Κόστος παραγωγής υποπροϊόντων και υπολειμμάτων (ή παροχή υπηρεσιών)» , μεταφέρεται στο λογαριασμό 94.22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα» (ή στο λ.96.22.73). Για τα υποπροϊόντα , τηρείται υποχρεωτικά το βιβλίο αποθήκης μόνο όταν έχουν εμπορευματική αξία ή συνεχίζουν να χρησιμοποιούνται

στην παραγωγική διαδικασία.

Για τα υπολείμματα τηρείται υποχρεωτικά το βιβλίο αποθήκης μόνο όταν έχουν εμπορευματική αξία ή επαναχρησιμοποιούνται ως πρώτη ύλη στην παραγωγική διαδικασία. Όταν δεν συμβαίνει τίποτα από τα παραπάνω, τα υπολείμματα απορρίπτονται ως άχρηστα υλικά.

- Ο λογαριασμός 93.77 « Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων» , μεταφέρεται στο λογαριασμό 96.22.75. Για τις δραστηριότητες αυτές δεν απαιτείται η τήρηση βιβλίου αποθήκης.

- Ο λογαριασμός 93.98 « Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων» , μεταφέρεται στο λογαριασμό 96.22.78. Για τα πάγια αυτά στοιχεία δεν είναι υποχρεωτική η τήρηση βιβλίου αποθήκης.

- Ο λογαριασμός 93.99 « Κόστος ανάπτυξης προϊόντων» , μεταφέρεται στο λογαριασμό 92.02. Για τα αγαθά αυτά είναι υποχρεωτική η τήρηση του βιβλίου αποθήκης μόνο όταν έχουν εμπορευματική αξία ή επαναχρησιμοποιούνται ως πρώτη ύλη στην παραγωγική διαδικασία.

Σημειώνουμε ότι, ο έλεγχος των εντός της επιχειρήσεως ποσοτικών διακινήσεων, των εσωτερικών μεταφορών προϊόντων έτοιμων και ημιτελών για παραπέρα κατεργασία, από ένα παραγωγικό τμήμα σε ένα άλλο ή από μια φάση σε άλλη του ίδιου τμήματος , επιτυγχάνεται μόνο αν γίνονται πάντα με τη μεσολάβηση του λογαριασμού 94 και ποτέ του λογαριασμού 93, έστω και αν δεν δημιουργείται εισαγωγή στην αποθήκη.

Αν οι ποσοτικές διακινήσεις γίνονται χωρίς να υπάρχει πραγματική εισαγωγή στη αποθήκη, τότε η χρεοπίστωση των λογαριασμών αποθήκης γίνεται λογιστικά με παραστατικά που εκδίδονται για το σκοπό αυτόν.

5.6 Λογαριασμός 94 « ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ »

5.6.1 Περιεχόμενο του λογαριασμού 94

Στους υπολογαριασμούς του 94 παρακολουθούνται τα κάθε είδους μορφής και κατηγορίας αποθέματα της επιχείρησης, είτε αυτά προέρχονται από αγορά, είτε παράγονται από την ίδια την επιχείρηση.

Ο λογαριασμός 94 αναπτύσσεται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς στους οποίους παρακολουθούνται οι κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2 της γενικής λογιστικής, ως εξής:

<u>Τίτλοι λογαριασμών</u>	<u>Κωδικοί αριθμοί</u>	
	<u>γ.λ</u>	<u>α.λ</u>
•Εμπορεύματα	20	94.20
•Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	21	94.21
•Υποπροϊόντα και υπολείμματα	22	94.22
•Παραγωγή σε εξέλιξη	23	94.23
•Πρώτες και βοηθητικές ύλες- Υλικά συσκευασίας	24	94.24
•Αναλώσιμα υλικά	25	94.25
•Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων	26	94.26
•Είδη συσκευασίας	28	94.28

Η αναλυτική λογιστική αναλύει παραπέρα τις γενικές κατηγορίες των αποθεμάτων κατά τρόπο που να ανταποκρίνονται καλύτερα στην εξυπηρέτηση των αναγκών της κοστολόγησεως, του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, της αναλύσεως των αποτελεσμάτων κατά κλάδους ή κέντρα δραστηριότητας ή φορείς ευθύνης και του ελέγχου των αποθεμάτων που αποβλέπει στην αποτελεσματική διαχείριση τους.

5.6.2 Λειτουργία του λογαριασμού 94

- Ο λογαριασμός 94 χρεώνεται :

α) Για το λογισμό (μεταφορά) των αρχικών αποθεμάτων στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Η εγγραφή είναι της μορφής :

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή ,κ.τ.λ.

εις 90 **Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.01.20 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα ,κ.τ.λ.

β) Για το λογισμό (μεταφορά) του οριστικοποιημένου κόστους αγορών, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής :

- Σε περίπτωση που δεν προηγείται χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 91, η εγγραφή είναι της μορφής :

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας ,κ.τ.λ.

εις 90 **Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.02 Αγορές λογισμένες

90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα

90.02.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά
συσκευασίας λογισμένα, κ.τ.λ.

- Σε περίπτωση που προηγείται χρέωση των υπολογαριασμών του 91 με το κόστος των αγορών με σκοπό την ανακατάταξη ή

προομαδοποίησή τους με άλλα αγορασμένα αποθέματα , στη παραπάνω εγγραφή αντί να πιστωθεί ο 90.02, πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του 91.

- Όταν δεν γνωρίζουμε το ακριβές κόστος των αγορασμένων (παραλαβή χωρίς τιμολόγιο), οι λογαριασμοί του χρεώνονται με υπολογιστικές τιμές με πίστωση του λογαριασμού 91.02 « αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά) », εκτός αν έγινε η σχετική χρονική τακτοποίηση των αγορών στη γενική λογιστική με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 58 κ.τ.λ.

- Όταν εφαρμόζεται πρότυπη κοστολόγηση και προκύπτουν θετικές αποκλίσεις κόστους αγοράς , οι οποίες προσδιορίζονται τη στιγμή της παραλαβής των αποθεμάτων, η εγγραφή είναι της μορφής :

94 Αποθέματα

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας ,κ.τ.λ.

(εις) 95 **Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος**

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών –Υλικών ,κ.τ.λ.

γ) Με το κόστος παραγωγής των έτοιμων προϊόντων, υποπροϊόντων και υπολειμμάτων.

Πρόκειται για τα προϊόντα και υποπροϊόντα που παράγονται στη διάρκεια της χρήσεως και εισάγονται στη αποθήκη, είτε για να διατεθούν στην αγορά, είτε για να υποστούν παραπέρα κατεργασία. Η εγγραφή που γίνεται είναι η εξής :

94 Αποθέματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

δ) Με το κόστος της « παραγωγής σε εξέλιξη » κατά το τέλος της χρήσεως ή της περιόδου λογισμού, το οποίο προσδιορίζεται έπειτα από απογραφή. Η εγγραφή που γίνεται είναι η εξής :

94 Αποθέματα

94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

ε) Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται, μεταξύ των αποθηκών και υποκαταστημάτων ή εργοστασίων, όταν αυτά δεν τηρούν αυτοτελή λογιστική, οπότε γίνεται η εγγραφή :

94 Αποθέματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.21.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή εργοστασίου Χ

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.21.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή εργοστασίου Ψ

- Όταν τα υποκαταστήματα τηρούν αυτοτελή αναλυτική λογιστική, η χρέωση των υπολογαριασμών του 94 γίνεται σύμφωνα με όσα αναπτύσσουμε πιο κάτω στην παράγραφο **2.12**.

στ) Με την αξία των πλεονασμάτων απογραφής ,που διαπιστώνονται κατά την απογραφή, είτε αυτή γίνεται κατά τη διάρκεια, είτε στο τέλος της χρήσεως , και γίνεται η εγγραφή :

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα ,κ.τ.λ.

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Διαφορές απογραφών

97.10.00.01 Πλεονάσματα

• Ο λογαριασμός 94 **ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ** :

α) Με το κόστος των αποθεμάτων που αναλώνονται στην απογραφή.

- Όταν η αξία των αποθεμάτων που αναλώνονται καταχωρείται αρχικά στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους, τότε η εγγραφή είναι της μορφής :

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας, κ.τ.λ.

- Όταν το κόστος των άμεσων υλικών παραγωγής δεν διέρχεται από το λογαριασμό 92, αλλά καταλογίζεται απευθείας στο λογαριασμό 93, γίνεται η εγγραφή :

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

93.21.00.24 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας ,κ.τ.λ.

β) Με το κόστος (παραγωγής ή αγοράς) των πωλημένων αποθεμάτων, για το οποίο γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμ/σεως

96.20 Κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων

96.20.20 Κόστος πωλημένων εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.20 Εμπορεύματα ,κ.τ.λ.

γ) Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται μεταξύ αποθηκών και υποκαταστημάτων ή εργοστασίων :

- Όταν τα υποκαταστήματα κ.τ.λ. δεν τηρούν αυτοτελή λογιστική, η εγγραφή που γίνεται είναι όμοια με την (ε) της χρεώσεως του προκείμενου λογαριασμού της αναλυτικής λογιστικής.

- Όταν τα υποκαταστήματα τηρούν αυτοτελή αναλυτική λογιστική, η πίστωση των υπολογαριασμών του 94 γίνεται σύμφωνα με όσα αναπτύσσουμε πιο κάτω στην παράγραφο 2.12.

δ) Με την αξία των ελλειμμάτων απογραφής, τα οποία διαπιστώνονται κατά την απογραφή, είτε αυτή γίνεται στη διάρκεια είτε στο τέλος της χρήσεως. Η εγγραφή που γίνεται είναι η εξής :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Διαφορές απογραφών

97.10.00.00 Ελλείμματα

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.20 Εμπορεύματα ,κ.τ.λ.

ε) Με τις μειώσεις του κόστους αγοράς των αποθεμάτων, λόγω εκπτώσεων ή επιστροφών, για τις οποίες γίνεται η εγγραφή :

90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.02 Αγορές λογισμένες

90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.20 Εμπορεύματα ,κ.τ.λ.

Αντί του 90.02 χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του 91, στις περιπτώσεις που το κόστος των αγορών καταχωρηθεί σε χρέωση του 94 με πίστωση των υπολογαριασμών του 91 και όχι των υπολογαριασμών του 90.02.

στ) Με τις αρνητικές αποκλίσεις του κόστους αγοράς επί πρότυπης κοστολογήσεως, οι οποίες προσδιορίζονται κατά την αγορά ή την παραλαβή π.χ. των υλικών. Η εγγραφή που γίνεται είναι η εξής :

95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών –Υλικών ,κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας,
κ.τ.λ.

ζ) Με την αξία των αποθεμάτων τέλους χρήσεως, κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

5.7 Λογαριασμός 95 « ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ»

5.7.1 Έννοια και προσδιορισμός των αποκλίσεων

Πρότυπο κόστος είναι το κόστος το οποίο προσδιορίζεται εκ των προτέρων δηλαδή πριν πραγματοποιηθεί ,άρα είναι προκαθορισμένο με βάση ακριβείς μετρήσεις και υπολογισμούς ,το οποίο είναι δυνατό να πραγματοποιείται στην πράξη.

Για το λόγο αυτό, οι διαφορές που δημιουργούνται ανάμεσα στο πραγματικό και στο πρότυπο κόστος θεωρούνται αποτέλεσμα ,δηλαδή :
Πρότυπο κόστος – Πραγματικό κόστος = ± Αποκλίσεις

Συνεπώς, στην περίπτωση που το πρότυπο κόστος είναι μεγαλύτερο από το πραγματικό κόστος η απόκλιση είναι θετική και επηρεάζει θετικά τα τελικά αποτελέσματα(κέρδος), ενώ στην αντίθετη περίπτωση η απόκλιση είναι αρνητική και επηρεάζει αρνητικά τα τελικά αποτελέσματα (ζημιά).

Κατά την εφαρμογή της πρότυπης κοστολογήσεως, οι αποκλίσεις ανάμεσα στο πρότυπο και στο πραγματικό κόστος προσδιορίζονται κατά κανόνα για τα εξής στοιχεία: τα άμεσα υλικά (πρώτες ύλες),την άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα. Οι αποκλίσεις για κάθε κατηγορία από τις παραπάνω αναλύονται ως εξής :

- | | |
|----------------------------------|---|
| Για τις πρώτες ύλες: | •σε αποκλίσεις αποδόσεως
•σε αποκλίσεις τιμής |
| Για την άμεση εργασία: | •σε αποκλίσεις αποδοτικότητας
•σε αποκλίσεις τιμής |
| Για τα γενικά βιομηχανικά έξοδα: | •σε αποκλίσεις βαθμού απασχολήσεως
•σε αποκλίσεις αποτελεσματικότητας
•σε αποκλίσεις Προϋπολογισμού |

5.7.2 Περιεχόμενο και ανάπτυξη του λογαριασμού 95

Στους υπολογαριασμούς του 95 παρακολουθούνται οι αποκλίσεις του πρότυπου από το πραγματικό κόστος .

Για την εξασφάλιση της παρακολούθησης των αποκλίσεων κατά κέντρο κόστους ή κατά υπεύθυνο, προσαρμόζεται κατάλληλα η λογιστική παρακολούθηση των στοιχείων του ολικού πραγματικού

κόστους κατά λειτουργία, τμήμα ή λειτουργική μονάδα, έτσι ώστε από τη σύγκρισή του με το πρότυπο κόστος να προσδιορίζονται οι αποκλίσεις αυτές.

Οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως του κόστους (92 ή 93) χρεώνονται με το πραγματικό ύψος των κατ' είδος ή ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, εκτός, ίσως, από το κόστος των πρώτων υλών για τις οποίες η απόκλιση της τιμής είναι δυνατό να προσδιορίζεται, είτε για εκείνες που αγοράζονται, είτε για εκείνες που αναλώνονται. Οι παραπάνω λογαριασμοί πιστώνονται με το πρότυπο κόστος, π.χ. των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων που παράγονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 94. Το υπόλοιπο που δημιουργείται στους λογαριασμούς συγκεντρώσεως του κόστους αντιπροσωπεύει τις ολικές αποκλίσεις κόστους παραγωγής.

Τέλος, σκοπός της αναπτύξεως του λογαριασμού 95 είναι να βρίσκεται σε αρμονία με τη διάρθρωση των λογαριασμών των κέντρων κόστους (92) και του κόστους παραγωγής (93).

5.8 Λογαριασμός 96 «ΈΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ »

5.8.1 Έννοια και διακρίσεις των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως

Το κόστος διακρίνεται σε δυο κατηγορίες. Η πρώτη περιλαμβάνει το κόστος που δημιουργεί υλικές αξίες, ενώ η δεύτερη περιλαμβάνει το κόστος που εξαντλείται στην εξασφάλιση των απαραίτητων υπηρεσιών για την άριστη εκμετάλλευση των υλικών αξιών. Αναλυτικότερα :

- Στην πρώτη κατηγορία κόστους περιλαμβάνεται η αξία της πρώτης ύλης, τα άμεσα εργατικά, τα γενικά βιομηχανικά έξοδα και γενικά όλα τα κοστολογήσιμα έξοδα.

Το κόστος αυτό δημιουργεί υλικές αξίες (προϊόντα, υποπροϊόντα κ.τ.λ.) και συνεπώς συνιστά ενεργητικό.

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

Η αιτία δημιουργίας του κόστους πωλήσεων είναι οι πωλήσεις και είναι κατ' αρχήν ανάλογο αυτών, δηλαδή αν οι πωλήσεις διπλασιαστούν θα διπλασιαστεί και το κόστος πωλήσεων, με την προϋπόθεση όμως το κόστος κτήσεως να παραμένει αμετάβλητο. Σε περίπτωση που δεν πραγματοποιηθούν πωλήσεις είναι φανερό ότι δεν θα υπάρχει κόστος πωλήσεων.

- Στη δεύτερη κατηγορία το κόστος δεν ενσαρκούται σε υλικές αξίες αλλά μεταβάλλεται σε έξοδα τα οποία στη λογιστική ορολογία αναφέρονται ως έξοδα εκμεταλλεύσεως μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων. Τα έξοδα αυτά πραγματοποιούνται για την επίτευξη των εσόδων από πωλήσεις και τη μεγιστοποίηση του κέρδους από πωλήσεις. Τα έξοδα αυτά όμως δεν βρίσκονται σε ευθεία συνάρτηση με τις πωλήσεις, διότι πραγματοποιούνται κυρίως για να εξασφαλίζει η επιχείρηση την υποδομή και ετοιμότητα για τη διενέργεια πωλήσεων.

Σύμφωνα με την παραπάνω διάκριση του κόστους, το οργανικό αποτέλεσμα ή, κατά την ορολογία του Ε.Γ.Λ.Σ., τα μικτά οργανικά αποτελέσματα διακρίνονται σε :

- Μικτό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) εκμεταλλεύσεως, το οποίο προκύπτει από τη διαφορά των εσόδων από τις πωλήσεις και του κόστους πωλήσεων, δηλαδή του κόστους των αποθεμάτων που πωλήθηκαν. Δηλαδή :

Μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως ή οργανικό αποτέλεσμα = [(Εσοδα από πωλήσεις) - (Κόστος πωλημένων + Άμεσα έξοδα πωλήσεων)]

- Καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) εκμεταλλεύσεως , το οποίο προκύπτει αν από τα συνολικά οργανικά έσοδα (λογ/σμοι ομάδας 7)

αφαιρέσουμε το κόστος των πωλημένων και τα έξοδα εκμεταλλεύσεως (λογ/σμοί ομάδας 6) που δημιουργούν κόστος υλικών αξιών. Δηλαδή :

Καθαρό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως = Μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως + Οργανικά έσοδα που δε συνιστούν έσοδα από πωλήσεις

**Οργανικά έξοδα
- που δε συνιστούν
κόστος πωλήσεων**

Στο σημείο αυτό επισημαίνουμε σχετικώς, για τα άμεσα έξοδα πωλήσεων τα εξής: Όπως αναφέραμε παραπάνω μικτό κέρδος είναι η διαφορά των εσόδων από τις πωλήσεις του κόστους των πωλήσεων. Όμως, για να έχει οργανική έννοια το μικτό κέρδος επιβάλλεται οι τιμές πωλήσεως των πωλημένων να καθορίζονται ως προς ορισμένο τόπο παραδόσεως ή διαφορετικά το κόστος των πωλημένων να υπολογίζεται σε συνάρτηση με τους αντίστοιχους τόπους παραδόσεως των πωλημένων. Σ' αυτή την περίπτωση, υπάρχει δυνατότητα αντιμετώπισης των ειδικών εξόδων με ένα από τους παρακάτω τρόπους:

- να θεωρούνται μειωτικά των εσόδων από τις πωλήσεις και συνεπώς ο κύκλος εργασιών να εμφανίζεται μειωμένος με τα έξοδα αυτά, ή
- να επαυξάνουν το κόστος των πωλημένων, οπότε αυτό απαρτίζεται από το κόστος κτήσεως των πωλημένων και τα ειδικά έξοδα πωλήσεων (Ε.Γ.Λ.Σ.).

5.8.2 Ανάπτυξη του λογαριασμού 96

Ο λογαριασμός 96 αναπτύσσεται ελεύθερα από την επιχείρηση σύμφωνα με τις ανάγκες της. Η ανάπτυξη των λογαριασμών που υποδεικνύει το Σχέδιο Λογαριασμών είναι καθαρώς ενδεικτική.

Οι βασικοί λογαριασμοί που προβλέπονται από το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι οι εξής:

- Ο 96.20, στον οποίο καταχωρείται το κόστος των πωλημένων,
- Ο 96.21, στον οποίο καταχωρούνται τα άμεσα έξοδα πωλήσεων και κυρίως
- Ο 96.22, στην πίστωση του οποίου καταχωρούνται τα έσοδα της ομάδας 7 και στη χρέωση του μεταφέρονται οι προηγούμενοι λογαριασμοί 96.20 και 96.21 και, συνεπώς, το υπόλοιπο του εμφανίζει το μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως.

Στην επιχείρηση, όπως παραθέτουμε παρακάτω, αφήνεται πλήρης ελευθερία να προσδιορίζει τα αναλυτικά αποτελέσματα της σύμφωνα με τις ανάγκες και επιθυμίες της, έχοντας την υποχρέωση τα κατ' είδος μικτά αναλυτικά αποτελέσματα να προκύπτουν από τις μερίδες αποθήκης. Η απλούστερη ανάλυση των μικτών αποτελεσμάτων, που προβλέπεται από το Ε.Γ.Λ.Σ., για τα οργανικά έσοδα προέρχεται :

- από πωλήσεις εμπορευμάτων,
- από πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών,
- από πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού και
- από πωλήσεις υπηρεσιών.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση επιθυμεί να προσδιορίσει τα αποτελέσματα της κατά κλάδο(π.χ γεωργικών φαρμάκων, οξέων κ.α.), γεωγραφική περιοχή (π.χ. αποτελεσμάτων από πωλήσεις Αττικής, Πελοποννήσου), κατηγορία προϊόντων και γενικότερα κατά τις διακρίσεις που επιθυμεί, μπορεί να το επιτύχει αν πρωτίστως γίνει ομαδοποίηση των εσόδων από πωλήσεις σύμφωνα με τις επιθυμητές διακρίσεις των αναλυτικών αποτελεσμάτων. Η ομαδοποίηση αυτή μπορεί να γίνει είτε στη γενική λογιστική, με κατάλληλη ανάπτυξη των λογαριασμών πωλήσεων της ομάδας 7, είτε στην αναλυτική λογιστική με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 91.09 «οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα»

Πολύ συχνά εξ' αιτίας της υποχρεωτικής μεταφοράς στο τέλος της χρήσεως, των λογαριασμών 96.20 «κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων και 96.21 «άμεσα έξοδα πωλήσεων», στη χρέωση του

λογαριασμού 96.22, οι λογαριασμοί αυτοί (96.20 και 96.21) αναπτύσσονται κατ' ανάγκη κατά τρόπο αντίστοιχο της αναπτύξεως του λογαριασμού 96.22. Ο προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως κατά τις επιθυμητές διακρίσεις, καθίσταται δυνατός μόνο σε περίπτωση που η ανάπτυξη των τριών παραπάνω δευτεροβάθμιων λογαριασμών γίνεται σε αντίστοιχους τριτοβάθμιους κ.τ.λ. λογαριασμούς.

5.8.3 Λειτουργία του λογαριασμού 96

5.8.3.1 Λογαριασμοί 96.00 – 96.19

Στους λογαριασμούς αυτούς συγκεντρώνονται τα οργανικά έσοδα κατ' είδος της ομάδας 7 και λειτουργούν ως εξής :

• **Πιστώνονται :**

α) Με τα οργανικά έσοδα κατ' είδος, είτε αυτά καταχωρούνται προηγούμενα στη γενική λογιστική, είτε λογιστικοποιούνται ταυτόχρονα στην αναλυτική λογιστική, :

i) Όταν δε μεσολαβούν ανακατατάξεις (91.07) ή προϋπολογιστικές ενσωματώσεις. Η εγγραφή που γίνεται είναι :

90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες, κ.τ.λ.

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

ii) Όταν τα έσοδα μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική μετά από προηγούμενη ανακατάταξη τους, οπότε η εγγραφή που γίνεται είναι της μορφής:

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων

91.02 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα

91.02.00 Πωλήσεις Αττικής

91.02.00.00 Πωλήσεις Μακεδονίας ,κ.τ.λ.

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις Αττικής

96.00.00 Πωλήσεις Μακεδονίας ,κ.τ.λ.

iii) Όταν τα έσοδα κατά την πραγματοποίηση τους δεν είναι απόλυτα εκκαθαρισμένα και, για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται με τιμές υπολογιστικές. Γίνεται η εγγραφή :

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

Αφού γίνει η πλήρης εκκαθάριση των εσόδων, με το οριστικό ποσό χρεώνεται ο 90.07 και πιστώνεται ο 91.07.

β) Με τα υπολογιστικά οργανικά έσοδα κατ' είδος, όταν αυτά εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική χωρίς τη χρήση του λογαριασμού 97.01, οπότε γίνεται η εγγραφή :

90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί

90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα

90.10.20 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα

εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

Στο σημείο αυτό πρέπει σημειώσουμε, ότι τα έσοδα έχουν τη δυνατότητα, αντί να μεταφέρονται πρώτα στους οικείους υπολογαριασμούς 96.00 – 96.19 και στη συνέχεια στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων του 96.22, να μεταφέρονται απευθείας οικείους υπολογαριασμούς του 96.22. Επομένως, μετά τη μεταφορά του κόστους πωλημένων (96.20) και των άμεσων εξόδων πωλήσεων (96.21), γίνεται ο αναγκαίος συσχετισμός των στοιχείων που διαμορφώνουν τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

• Χρεώνονται :

α) Με τα μειωτικά κονδύλια των λογισμένων εσόδων, όπως π.χ. είναι οι επιστροφές και οι εκπτώσεις . Σε περίπτωση που με τις εκπτώσεις δεν είναι δυνατή η χρέωση του συγκεκριμένου αναλυτικού λογαριασμού του εσόδου, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται προσωρινά σε συγκεντρωτικούς λογαριασμούς εκπτώσεων και μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς μετά από κατανομή. Η εγγραφή που γίνεται είναι η εξής :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

(εις) 90 **Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες, κ.τ.λ.

β) Με τα μειωτικά στοιχεία (π.χ. διορθώσεις) τυχόν υπολογιστικών εσόδων, για τα οποία γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

(εις) 90 **Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα

90.10.20 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

γ) Για τη μεταφορά των υπόλοιπων λογαριασμών 96.00-96.19 στους οικείους υπολογαριασμούς του 96.22 , προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

5.8.3.2 Λογαριασμός 96.20 «Κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων»

Ο λογαριασμός 96.20 αναλύεται σύμφωνα με την ανάπτυξη των υπολογαριασμών εσόδων (96.00 -96.19), που αναφέραμε στην προηγούμενη παράγραφο, στον οποίο συγκεντρώνεται το κόστος των πωλημένων αποθεμάτων, είτε αυτά προέρχονται από την παραγωγή, είτε από αγορές.

Ο εν λόγω υπολογαριασμός λειτουργεί ως εξής :

- **Χρεώνεται**, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 94 «Αποθέματα», με το κόστος των πωλημένων, είτε αυτό είναι κόστος παραγωγής (π.χ. έτοιμα προϊόντα), είτε κόστος αγοράς (εμπορεύματα).

- **Πιστώνεται**, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» κατά τη μεταφορά των υπολοίπων στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

Το έσχατο όριο αναλύσεως του λογαριασμού 96.20 είναι οι μερίδες αποθήκης, στις οποίες πρέπει, κατά το Ε.Γ.Λ.Σ., να καταχωρείται και το κόστος πωλημένων.

5.8.3.3 Λογαριασμός 96.21 «Άμεσα έξοδα πωλήσεων»

Ο λογαριασμός 96.21 αναλύεται σύμφωνα με την ανάπτυξη των υπολογαριασμών εσόδων (υπολογαριασμοί του 96.22), στον οποίο συγκεντρώνονται τα έξοδα της λειτουργίας διαθέσεως που θεωρούνται άμεσα ως προς τα πωλημένα εμπορεύματα, προϊόντα ή υπηρεσίες.

Ο σχολιαζόμενος υπολογαριασμός λειτουργεί ως εξής :

- **Χρεώνεται**, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 92.03.04 «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως » με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων.

- **Πιστώνεται**, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» κατά τη μεταφορά των υπολοίπων στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

5.8.3.4 Λογαριασμός 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»

Στους υπολογαριασμούς του προκείμενου λογαριασμού συγκεντρώνονται τα έσοδα που εμφανίζονται στους υπολογαριασμούς 96.00-96.19, το κόστος των πωλημένων, καθώς και τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, με σκοπό να προσδιοριστούν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (κέρδη ή ζημιές) κατά κατηγορίες.

Ο λογαριασμός 96.22 πιστώνεται με την εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

96.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα

εκμεταλλεύσεως
96.22.70 Εμπορευμάτων .
96.22.71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, κ.τ.λ.

Τα οργανικά έσοδα, όπως αναφέραμε στην παράγραφο 5.8.3.1, έχουν τη δυνατότητα να μεταφέρονται απευθείας στην πίστωση των υπολογαριασμών του 96.22 δηλαδή να μην διέλθουν από τους λογαριασμούς 96.00 -96.19, με χρέωση των λογαριασμών :

- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα ή κατά περίπτωση των :
- 91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα

(προϋπολογιστικά), με την προϋπόθεση ότι τα έσοδα που καταχωρούνται στην αναλυτική λογιστική είναι προϋπολογιστικά.

- 91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα, την προϋπόθεση ότι τα έσοδα που καταχωρούνται στην αναλυτική λογιστική προομαδοποιούνται στο λογαριασμό 91.

Επίσης, ο λογαριασμός 96.22 πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 98.99 «Αποτελέσματα χρήσεως», με τις τυχόν μικτές αναλυτικές ζημιές, κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως.

Ο σχολιαζόμενος λογαριασμός χρεώνεται :

α) Με το κόστος των πωλημένων, έτσι ώστε να μεταφέρεται το κόστος αυτού στη χρέωση των οικείων λογαριασμών του 96.22, προκειμένου να προκύψει από τους λογαριασμούς αυτούς το μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως. Γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22.70 Εμπορευμάτων

96.22.71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, κ.τ.λ.

(εις) **96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως**

96.20.20 Κόστος πωλημένων εμπορευμάτων

96.20.21 Κόστος πωλημένων προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, κ.τ.λ.

β) Με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, για τη μεταφορά των εξόδων αυτών στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22. Γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22.70 Εμπορευμάτων .

96.22.71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, κ.τ.λ.

(εις) **96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως**

96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

96.21.20 Εμπορευμάτων

96.21.21 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών κ.τ.λ.

γ) Με τα μικτά κέρδη, για τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως, για τα οποία γίνεται η εγγραφή :

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.22.70 Εμπορευμάτων .

96.22.71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, κ.τ.λ.

(εις) **98 Αναλυτικά αποτελέσματα**

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

5.8.4 ΤΑ ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ 96 ΔΙΑΦΕΡΟΥΝ ΑΠΟ ΤΑ ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟ ΛΟΓ/ΣΜΟ 80.01 ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Το μικτό αποτέλεσμα που προκύπτει από το λογαριασμό 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» ενδεχομένως διαφέρει από το μικτό αποτέλεσμα που προκύπτει από τον αντίστοιχο λογαριασμό 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως» της γενικής λογιστικής. Οι λόγοι δημιουργίας των διαφορών αυτών οφείλονται κυρίως :

- Στην πίστωση του λογαριασμού 96.22 καταχωρούνται κάποια έσοδα, τα οποία όμως στη γενική λογιστική δεν περιλαμβάνονται στο λογαριασμό 80.01 με αποτέλεσμα να μειώνουν τα μικτά αποτελέσματα, αφού τα έσοδα αυτά δεν προέρχονται από πωλήσεις. Τα έσοδα αυτά είναι τα ακόλουθα :

- Λογαριασμός 75 «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών» και
- Λογαριασμός 76 «έσοδα κεφαλαίων»

Τα έσοδα των λογαριασμών αυτών μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική στους υπολογαριασμούς 96.22.75 και 96.22.76 αντίστοιχα, τα υπόλοιπά συναθροίζονται με τα μικτά αποτελέσματα από πωλήσεις και στη συνέχεια μεταφέρονται στο λογαριασμό 98.99.00 «αποτελέσματα χρήσεως / μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως».

- Στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως» μεταφέρονται, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., όλα τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα του λογαριασμού 97 «διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού». Κάποια όμως από τα κονδύλια που καταχωρούνται στο λογαριασμό 97 είναι δυνατό να μην επηρεάζουν το υπόλοιπο του λογαριασμού 86 «αποτελέσματα χρήσεως» της γενικής λογιστικής, αλλά το υπόλοιπο του λογαριασμού 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως», όπως για παράδειγμα :

- Διαφορές απογραφών [ελλείμματα (λογ.97.10.00.00), πλεονάσματα (λογ.97.10.00.01)].
- Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων κόστους αποθεμάτων (λογ.97.02).
- Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων (λογ.97.03).

5.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 97 «ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ & ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ»

5.9.1 Περιεχόμενο του λογαριασμού 97

Στους υπολογαριασμούς του 97 παρακολουθούνται οι διαφορές ενσωματώσεως και οι διαφορές καταλογισμού. Οι πρώτες δημιουργούνται κατά το λογισμό των κατ' είδος στοιχείων κόστους και των εσόδων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και των οργανικών εσόδων της αναλυτικής λογιστικής. Οι δεύτερες προκύπτουν κατά τον καταλογισμό στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς του λειτουργικού κόστους.

Στον λογαριασμό 97 παρακολουθούνται οι ακόλουθες διαφορές:

α) Οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ των εξόδων που καταχωρήθηκαν στην ομάδα 6 και εκείνων που η αναλυτική λογιστική ενσωμάτωσε στο κόστος παραγωγής και στους λογαριασμούς των εξόδων πωλήσεως σε οποιοδήποτε στάδιο υπολογισμού.

β) Οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ εσόδων που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 7 και εκείνων που η αναλυτική λογιστική ενσωμάτωσε στα αποτελέσματα (διαφορές ενσωματώσεως).

γ) Οι διαφορές που προκύπτουν από τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς (διαφορές καταλογισμού).

5.9.2 Λειτουργία του λογαριασμού 97

5.9.2.1 Λογαριασμός 97.00 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων»

Ο υπολογαριασμός 97.00 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων» χρησιμοποιείται στην περίπτωση που τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και οι τυχόν διαφορές αποσβέσεων εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική μέσω του λογαριασμού αυτού και όχι του 90.09 και λειτουργεί ως εξής:

•**Πιστώνεται:** με τα υπολογιστικά έξοδα ή τις διαφορές αποσβέσεων που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική, με χρέωση των λογαριασμών:

α) 91.00,91.01 και 91.05 κατά την ενσωμάτωση των υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως εξόδων, εφόσον μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη.

β) 92 κατά την ενσωμάτωση των εξόδων αυτών στο λειτουργικό κόστος, εφόσον δεν προηγείται ανακατάταξη τους.

•**Χρεώνεται:** με πίστωση του υπολογαριασμού 98.99.03, των αποτελεσμάτων χρήσεως, με το πιστωτικό του υπόλοιπο το οποίο επηρεάζει ισόποσα τα αποτελέσματα χρήσεως και δημιουργεί ολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσεως ίσο με εκείνο της γενικής λογιστικής.

5.9.2.2 Λογαριασμός 97.01 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων»

Ο υπολογαριασμός 97.01 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων» χρησιμοποιείται στην περίπτωση που τα τυχόν υπολογιστικά έσοδα εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική μέσω του λογαριασμού αυτού και όχι του 90.10, και λειτουργεί ως εξής :

•**Χρεώνεται:** με τα υπολογιστικά έσοδα που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική με πίστωση των λογαριασμών :

α) 91.02 κατά την ενσωμάτωση των υπολογιστικών εσόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως ή ομαδοποιήσεως εσόδων, εφόσον μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη ή ομαδοποίηση.

β) 96.00-96.19 ή 96.22 κατά την ενσωμάτωση των εσόδων αυτών απευθείας στους λογαριασμούς των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων, εφόσον δεν προηγείται ανακατάταξη ή ομαδοποίηση τους.

Για την ένταξη αυτή γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων

97.01.76 Υπολογιστικά έσοδα από τόκους ιδίων κεφαλαίων

(εις) 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως

96.22.76 Έσοδα κεφαλαίων

96.22.76.99 Υπολογιστικά έσοδα από τόκους ιδίων
Κεφαλαίων

Τέλος, **πιστώνεται**, με χρέωση του υπολογαριασμού 98.99.03 των αποτελεσμάτων χρήσεως, με το χρεωστικό του υπόλοιπο το οποίο επηρεάζει ισόποσα τα αποτελέσματα χρήσεως και δημιουργεί ολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσεως ίσο με εκείνο της γενικής λογιστικής.

5.9.2.3 Λογαριασμός 97.02 «Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων»

Ο λογαριασμός αυτός αναπτύσσεται στους εξής τριτοβάθμιους

λογαριασμούς :

- 97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά)-
κοστολογημένων εξόδων
- 97.02.01 Διαφορές αποτιμήσεως αναλωμένων ή πωλουμένων
αποθεμάτων
- 97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα
- 97.02.05 Διαφορές πραγματικών – κοστολογημένων εξόδων
- 97.02.06 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών

Ο υπολογαριασμός «Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων - κόστους
αποθεμάτων» λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται με τις χρεωστικές διαφορές που δημιουργούνται με
πίστωση των εξής λογαριασμών :

α) Με το τμήμα των κατ' είδος εξόδων που δεν ενσωματώνεται στο
λειτουργικό κόστος ή στο κόστος παραγωγής , επειδή χαρακτηρίζεται
ως μη κοστολογούμενο για το οποίο γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα

97.02.02.63 Διαφορές από Φόρους –Τέλη, κ.τ.λ.

(εις) 90 **Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί**

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.06.63 Φόροι –Τέλη λογισμένοι , κ.τ.λ.

Αντί του λογαριασμού 90.06 πιστώνονται οι λογαριασμοί :

- 91.00 «ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά» και
- 91.01 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα» με τα μη
κοστολογούμενα στοιχεία κόστους, όταν προηγείται ανακατάταξή τους
στο λογαριασμό 91.

- 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», όταν προηγείται καταχώρησή τους στο λογαριασμό αυτό (91.05) με σκοπό να μεριστούν στα κέντρα ή τους φορείς κόστους.

- 91.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα», (προϋπολογιστικά), όταν προηγείται η ενσωμάτωση τους στην αναλυτική λογιστική, μέσω του λογαριασμού αυτού (91.06) με υπολογιστικές τιμές.

β) Με τις χρεωστικές διαφορές μεταξύ προϋπολογιστικά λογισμένης αξίας εξόδων και της πραγματικής.

Για τις χρεωστικές αυτές διαφορές γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά) – κοστολογούμενων εξόδων

97.00.66 Διαφορές από αποσβέσεις πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

(εις) 91 **Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων**

91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα
(προϋπολογιστικά)

91.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος,
κ.τ.λ.

Αντίθετα, για τις πιστωτικές διαφορές της κατηγορίας αυτής γίνεται η αντίστροφη εγγραφή.

γ) Με τις διαφορές μεταξύ της αξίας των αποθεμάτων που λογίζονται με βάση τις προϋπολογιστικές τιμές και της οριστικής αξίας τους.

Για τις πιστωτικές αυτές διαφορές γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.06 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών

97.02.06.24 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών πρώτων και
βοηθητικών υλών – Υλικών συσκευασίας, κ.τ.λ.

(εις) 91 **Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων**

91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες
(προϋπολογιστικά)

91.02.24 Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών –
Υλικών συσκευασίας, κ.τ.λ

Αντίθετα, για τις πιστωτικές διαφορές της κατηγορίας αυτής γίνεται η αντίστροφη εγγραφή.

δ) Με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων που αναλώνονται ή πωλούνται σε τιμές μικρότερες από τις τιμές πραγματικού κόστους τους, όταν οι διαφορές αυτές δεν ανακοστολογούνται και εφόσον δεν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολογήσεως. Γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.01 Διαφορές αποτιμήσεως αναλωμένων ή πωλημένων
αποθεμάτων

97.02.01.26 Διαφορές από ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

Σε περίπτωση με τις τυχόν πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν λόγω αποτιμήσεως των αποθεμάτων με προσωρινές τιμές μεγαλύτερες από τις τιμές του πραγματικού κόστους γίνεται η αντίστροφη εγγραφή.

ε) Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα του λογαριασμού 97.02 μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως

(λογ/σμός 98.99.03 «αποτελέσματα χρήσεως / διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού».

5.9.2.4 Λογαριασμός 97.03 «Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων»

Ο λογαριασμός 97.03 «Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων» λειτουργεί ως εξής :

•Χρεώνεται

α) Με τις χρεωστικές διαφορές που δημιουργούνται κατά τον λογισμό εσόδων στην αναλυτική λογιστική σε τιμές προϋπολογιστικές, με πίστωση του λογαριασμού, δηλαδή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων

97.03.20 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

(εις) 91 **Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων**

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα
(προϋπολογιστικά)

91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ

β) Με τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 97.03 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως, με πίστωση του 98.99.03, δηλαδή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων

97.03.20 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

(εις) 98 **Αναλυτικά αποτελέσματα**

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.03 Διαφορές ενσωματώσεως και

καταλογισμού

•Πιστώνεται :

α) Με τις πιστωτικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το λογισμό εσόδων στην αναλυτική λογιστική, σε τιμές προϋπολογιστικές, με χρέωση του λογαριασμού 98.99.03, για τις οποίες γίνεται η εγγραφή :

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων
εσόδων

97.03.70 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων,
κ.τ.λ.

β) Με τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 97.03 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 98.99.03.

Γίνεται η εγγραφή :

98 Αναλυτικά αποτελέσματα

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.03 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων
Εσόδων

Με τις παραπάνω διαφορές χρεοπιστώνεται ο λογαριασμός 97.03, μόνο όταν οι διαφορές αυτές δε μεταφέρονται απευθείας στους οικείους

λογαριασμούς εσόδων ή μη μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως του λογαριασμού 96.

5.9.2.5 Λογαριασμός 97.10 «Διαφορές καταλογισμού»

Στο λογαριασμό 97.10 καταχωρούνται :

- Οι διαφορές απογραφών (ελλείμματα – πλεονάσματα)
- Οι διαφορές που προκύπτουν από τον καταλογισμό του

λειτουργικού κόστους

των τμημάτων μεταξύ τους και στους τελικούς φορείς κόστους.

- Οι διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως

Ο εν λόγω λογαριασμός λειτουργεί ως εξής :

α) Για τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων κύριων και βοηθητικών, είτε μεταξύ τους είτε στους τελικούς φορείς, γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών
παραγωγικής λειτουργίας

97.10.01.00 Τμήματος παραγωγής T1

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής T1, κ.τ.λ.

Για τις πιστωτικές διαφορές διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

β) Για τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν όταν εφαρμόζεται το σύστημα ορθολογικής επιβαρύνσεως και τα διάφορα τμήματα υποαπασχολούνται, γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως

97.10.06.00 Τμήματος Τ1, κ.τ.λ.

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Τ1, κ.τ.λ.

ή

93 Κόστος παραγωγής

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

Για τις πιστωτικές διαφορές διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

γ) Για τα ελλείμματα που διαπιστώνονται κατά την απογραφή των αποθεμάτων, για τα οποία γίνεται η εγγραφή :

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Ελλείμματα απογραφών

97.10.00.20 Εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.20 Εμπορεύματα, κ.τ.λ.

Σε περίπτωση όμως, που πρόκειται για ελλείμματα στα αποθέματα που βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία, τότε αντί του 94 πιστώνεται ο λογαριασμός 93 «κόστος παραγωγής»

δ) Για τα πλεονάσματα που διαπιστώνονται κατά την απογραφή των αποθεμάτων γίνεται η εγγραφή :

94 Αποθέματα

94.20 Εμπορεύματα, κ.τ.λ.

(εις) 97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Πλεονάσματα απογραφών

97.10.01.20 Εμπορευμάτων , κ.τ.λ.

Σε περίπτωση όμως, που πρόκειται για ελλείμματα στα αποθέματα που βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία, τότε αντί του 94 πιστώνεται ο λογαριασμός 93 «κόστος παραγωγής».

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ., τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 97.10 μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως ((λογ/σμός 98.99.03 «αποτελέσματα χρήσεως / διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού»).

5.10 Λογαριασμός 98 «ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»

5.10.1 Περιεχόμενο και σκοπός του λογαριασμού 98

Στους υπολογαριασμούς του 98, στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού ή στο τέλος κάθε χρήσεως, συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα όλων των αποτελεσματικών λογαριασμών στους οποίους απεικονίζονται τα οργανικά και ανόργανα αποτελέσματα της επιχείρησης.

Ανάλογα με τις ανάγκες που έχει κάθε επιχείρηση εξαρτάται ο τρόπος που θα αναλυθεί ο λογαριασμός 98. Στους υπολογαριασμούς του 98 είναι δυνατό να αναπτύσσονται κατά διάφορους τρόπους και πριν τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 98.99, τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, όταν απαραίτητες αναλύσεις δε γίνονται στον 96,οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού, τα οργανικά έξοδα.

5.10.2 Λειτουργία του λογαριασμού 98

Όπως προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών ο λογαριασμός 98 αναλύεται σε ένα μοναδικό δευτεροβάθμιο, ο οποίος είναι ο 98.99. Οι λογαριασμοί 98 και 98.99 είναι λογαριασμοί συγκεντρώσεως (συνθέσεως) των αποτελεσμάτων της περιόδου.

Συγκεκριμένα στο λογαριασμό 98.99 μεταφέρονται τα παρακάτω :

α) Τα μικτά οργανικά αποτελέσματα, από τους υπολογαριασμούς μικτών αποτελεσμάτων του 96.22.

β) Τα έξοδα που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών – αναπτύξεως, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.

γ) Τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και οι τυχόν διαφορές αποσβέσεων που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών που αναφέραμε παραπάνω (β), από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.

δ) Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, όταν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησεως από τους οικείους υπολογαριασμούς του 95.

ε) Οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 97.

στ) Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα των λογαριασμών 81-85 της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής, τα οποία μεταφέρονται στον 9, είτε μέσω του λογαριασμού 90, όταν είναι οριστικά, είτε μέσω του λογαριασμού 91.08, όταν ενσωματώνονται με υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).

Στο τέλος της χρήσεως οι υπολογαριασμοί του 98.99 χρεοπιστώνονται μεταξύ τους με αποτέλεσμα να κλείνουν και η συνολική διαφορά μεταφέρεται στον υπολογαριασμό 98.99.99 «καθαρά αποτελέσματα».

Έτσι το πιστωτικό υπόλοιπο του τελευταίου αυτού λογαριασμού εμφανίζει το κέρδος της χρήσεως, ενώ το χρεωστικό τη ζημιά της χρήσεως.

Ο υπολογαριασμός 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως» χρεώνεται στις ακόλουθες περιπτώσεις, με πίστωση των λογαριασμών :

α) 96.22 με τις μικτές ζημιές που προσδιορίζονται για τις κύριες δραστηριότητες και τις παρεπόμενες ασχολίες της επιχειρήσεως.

β) 92.01 με το κόστος της διοικητικής λειτουργίας, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

γ) 92.02 με το κόστος της λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως που δε χαρακτηρίζεται ως κόστος πολυετούς αποσβέσεως, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

δ) 92.03 με το κόστος λειτουργίας διαθέσεως, κατά το μέρος που δε βαρύνει άμεσα τα μικτά αποτελέσματα, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

ε) 92.04 με το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

στ) 92 (οικείοι υπολογαριασμοί) με τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα, τα οποία δε βαρύνουν τους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

ζ) 95 με τις αρνητικές αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, κατά το μέρος που δεν ανακοστολογούνται ή δε βαρύνουν τα αποθέματα της απογραφής, κατά τη μεταφορά τους τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

η) 97 με τις χρεωστικές διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού εξόδων και εσόδων, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

θ) 90.08 με τα αρνητικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 (81.00, 81.02, 82.00, 83, 85), κατά τη μεταφορά τους στην αναλυτική λογιστική.

ι) 91.08 με τα αρνητικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία πριν την οριστικοποίηση τους ενσωματώνονται στην αναλυτική λογιστική σε υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).

ια) 98.99.99 με τα πιστωτικά υπόλοιπα των λοιπών υπολογαριασμών του 98.99, κατά τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων χρήσεως, στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

ιβ) 90, 94 και 99 με τα καθαρά κέρδη χρήσεως, κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

Ο υπολογαριασμός 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως» πιστώνεται στις ακόλουθες περιπτώσεις, με χρέωση των λογαριασμών :

α) με τα μικτά κέρδη που προσδιορίζονται από τις κύριες δραστηριότητες και τις παρεπόμενες ασχολίες της επιχειρήσεως, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

β) 95 με τις θετικές αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, κατά το μέρος που δεν επηρεάζουν το λειτουργικό κόστος ή τα αποθέματα απογραφής, κατά τη μεταφορά τους στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

γ) 97 με τις πιστωτικές διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού εξόδων και εσόδων, κατά τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

δ) 90.08 με τα θετικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 (81.00, 81.02, 82.00, 83, 85), κατά τη μεταφορά τους στην αναλυτική λογιστική.

ε) 91.08 με τα θετικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία πριν την οριστικοποίηση τους ενσωματώνονται στην αναλυτική λογιστική σε υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).

στ) 98.99.99 με τα χρεωστικά υπόλοιπα των λοιπών υπολογαριασμών του 98.99, κατά τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων χρήσεως, στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως.

ζ) 90 και 99 με τις καθαρές ζημιές χρήσεως, κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

5.10.3 Συμφωνία και αποκλίσεις του λογαριασμού 98.99 από τον αντίστοιχο λογαριασμό 96 «αποτελέσματα χρήσεως» της γενικής λογιστικής

Όπως αναφέραμε προηγουμένως, στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως» προσδιορίζονται τα αποτελέσματα χρήσεως. Τα υπόλοιπα αυτού του λογαριασμού (θετικό ή αρνητικό) είναι πάντοτε ίσο με το καθαρό αποτέλεσμα του λογαριασμού 96 της γενικής λογιστικής, στη περίπτωση που τα τυχόν κοστολογούμενα υπολογιστικά έξοδα και λογιστικοποιούμενα υπολογιστικά έσοδα εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική μέσω των οικείων υπολογαριασμών του 97. Αν όμως τα υπολογιστικά έξοδα και έσοδα εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική μέσω των αντικριζόμενων υπολογαριασμών του 90 (90.09 και 90.10), το ολικό αποτέλεσμα του 98.99 διαφέρει από το ολικό αποτέλεσμα του 86 κατά τα υπολογιστικά έξοδα και έσοδα.

Οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων χρήσεως της γενικής λογιστικής (96) και της αναλυτικής λογιστικής (98.99) διαφέρουν στη διάρθρωσή τους και στο ύψος ορισμένων κονδυλίων. Ο 98.99 για παράδειγμα περιλαμβάνει δυο ομάδες αποτελεσματικών λογαριασμών, οι οποίοι δεν

υπάρχουν στην ανάλυση του 86. Αυτοί είναι οι λογαριασμοί των αποκλίσεων από το πρότυπο κόστος και των διαφορών ενσωματώσεως και καταλογισμού.

Κατά τα λοιπά στοιχεία οι δυο λογαριασμοί ταυτίζονται μεταξύ τους, εκτός από το μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως. Η ισότητα στο μικτό αποτέλεσμα είναι δυνατό να επιτευχθεί αν στο μέγεθος που προσδιορίζεται από την αναλυτική λογιστική προστεθούν αλγεβρικά τα κονδύλια των αποκλίσεων από το πρότυπο κόστος και οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού. Στην περίπτωση συνυπολογισμού και υπολογιστικών εσόδων, κατά τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική, τα υπολογιστικά αυτά έσοδα αφαιρούνται από τα αναλυτικά μικτά αποτελέσματα, ώστε να προκύπτει η ισότητα με τα μικτά αποτελέσματα της γενικής λογιστικής.

5.11 Λογαριασμός 99 «ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ»

5.11.1 Περιεχόμενο και σκοπός του λογαριασμού 99

Οι υπολογαριασμοί του προκείμενου λογαριασμού λειτουργούν :

- ▶ είτε ως διάμεσοι για να διευκολύνουν την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής , ανάμεσα στα αναλυτικά ημερολόγια της αναλυτικής λογιστικής του ίδιου εργοστασίου ή υποκαταστήματος της επιχειρήσεως

- ▶ είτε ως αντικριζόμενοι για να διασυνδέουν κάθε είδους διακινήσεις ανάμεσα στα διάφορα εργοστάσια ή υποκαταστήματα της επιχειρήσεως , τα οποία τηρούν αυτόνομη αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.

Σε περίπτωση που και οι δύο τομείς της λογιστικής (γενικής και αναλυτικής) τηρούνται αυτόνομα, ο λογαριασμός 99 δεν χρησιμοποιείται.

Για αυτές τις δύο κατηγορίες σημειώνουμε τα παρακάτω :

α) Διάμεσοι λογαριασμοί

Η παρεμβολή των λογαριασμών των εσωτερικών διασυνδέσεων στο λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής του ίδιου εργοστασίου ή υποκαταστήματος γίνεται όταν η λογιστική του κόστους λειτουργεί αποκεντρωμένα. Ένα ενδεικτικό παράδειγμα είναι το εξής :

Οι εξαγωγές από την αποθήκη προς τα διάφορα τμήματα ή άλλες αποθήκες πρώτων και βοηθητικών υλών καταχωρούνται καθημερινά στο ημερολόγιο εξαγωγών αποθήκης. Στο τέλος της εβδομάδας ή του μήνα γίνεται ανακεφαλαιωτική εγγραφή των εξαγωγών της αντίστοιχης περιόδου, με βάση τα στοιχεία που έχουν καταγραφεί στο ημερολόγιο εξαγωγών που σαν σκοπό έχουν την ενημέρωση των μερίδων αποθήκης. Οι λογαριασμοί που κινούνται είναι οι ακόλουθοι :

- **Χρεώνεται** ο 99.00 «Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό σύστημα»
- **Πιστώνεται** ο 94 «Αποθέματα»

Την ίδια στιγμή, το τμήμα παραγωγής ημιτελών προϊόντων τηρεί άλλο ημερολόγιο κοστολογήσεως, στο οποίο καταχωρούνται, κατ' είδος ημιτελών προϊόντων, διάφορα στοιχεία κόστους, όπως π.χ. οι πρώτες και βοηθητικές ύλες . Τα δεδομένα του ημερολογίου κοστολογήσεως, σχετικά π.χ. με τις πρώτες και βοηθητικές ύλες, λογιστικοποιούνται ανακεφαλαιωτικά στο τέλος της εβδομάδας ή άλλης περιόδου. Οι λογαριασμοί που κινούνται είναι οι ακόλουθοι :

- **Χρεώνεται** ο 93 «κόστος παραγωγής»
- **Πιστώνεται** ο 99.00 «Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό σύστημα»

Ακριβώς η ίδια διαδικασία ακολουθείται και σε άλλες περιπτώσεις, όπως π.χ. στη περίπτωση τηρήσεως ημερολογίου καταλογισμού του κόστους στους τελικούς φορείς.

β) Αντικριζόμενοι λογαριασμοί

Η παρεμβολή των λογαριασμών αναλυτικών διασυνδέσεων στο λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής διαφόρων εργοστασίων ή υποκαταστημάτων γίνεται όταν το καθένα από τα κέντρα αυτά τηρεί μόνο αυτόνομη αναλυτική λογιστική. Στις περιπτώσεις αυτές, όπως π.χ.

όταν το εργοστάσιο Χ χορηγεί στο Ψ υλικά ή υπηρεσίες, κινούνται κατά εργοστάσιο οι παρακάτω λογαριασμοί :

Στο Εργοστάσιο Χ:

- Χρεώνεται** ο 99.02 «χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλο κατάστημα ή υποκατάστημα».
- Πιστώνεται** ο 91 ή 92 ή 94 ανάλογα με την περίπτωση

Στο Εργοστάσιο Ψ:

- Χρεώνεται** ο 91 ή 92 ή 94 ανάλογα με την περίπτωση
- Πιστώνεται** ο 99.01 «χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλο κατάστημα ή υποκατάστημα».

Οι υπολογαριασμοί 99.01 και 99.02 λειτουργούν ως αντικριζόμενοι για τις διακινήσεις αγαθών και υπηρεσιών που γίνονται ανάμεσα στα εργοστάσια ή τα υποκαταστήματα της επιχείρησης, όπως ακριβώς λειτουργεί και ο λογαριασμός 90 «διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί» κατά τη μεταφορά, από τη γενική στην αναλυτική λογιστική, των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των εξόδων, των εσόδων, καθώς και των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8. Στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των λογαριασμών 99.01 και 99.02 μηδενίζονται, ύστερα από αμοιβαία μεταφορά και συμψηφισμό με τα υπόλοιπα των λοιπών λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που έχουν μείνει ανοιχτοί μετά τον προσδιορισμό των ολικών αποτελεσμάτων χρήσεως.

5.11.2 Λειτουργία των υπολογαριασμών του 99
5.11.2.1 Λογαριασμός 99.00 «Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό
Κατάστημα».

Ο λογαριασμός 99.00 χρεοπιστώνεται ως εξής :

α) όταν λειτουργεί σαν διάμεσος λογαριασμός ανάμεσα στους λογαριασμούς 94 και 92 ή 93 (στην περίπτωση εφαρμογής συστήματος ημερολογίων αποκεντρωμένης κοστολόγησης), κατά τη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού των διάφορων στοιχείων κόστους στο κόστος της παραγωγικής λειτουργίας (τμημάτων παραγωγής), επομένως για κάθε περίπτωση γίνονται οι εγγραφές :

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας, κ.τ.λ.

(εις) 94 **Αποθέματα**

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά
συσκευασίας, κ.τ.λ.

Ανάλωση υλικών στην παραγωγή

92 Κέντρα κόστους

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής T1

92.00.00.24 Αναλώσεις υλικών, κ.τ.λ.

(εις) 99 **Εσωτερικές διασυνδέσεις**

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά
συσκευασίας, κ.τ.λ.

Στη θέση του λογαριασμού 92 είναι δυνατό να χρεωθεί ο 93, μόνο στις περιπτώσεις όμως που το κόστος των υλικών καταχωρείται απευθείας στον 93 χωρίς να διέλθει από τον 92.

β) Κατά τη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού του λειτουργικού κόστους ή των άμεσων υλικών στους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους και ο λογαριασμός 99.00 λειτουργεί σαν διάμεσος λογαριασμός ανάμεσα στον 92 και 93, οπότε γίνονται οι εγγραφές :

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.23 Προϊόντα υπό κατεργασία διακινημένα, κ.τ.λ.

(εις) 92 **Κέντρα κόστους**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο1, κ.τ.λ.

93 Κόστος παραγωγής

93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

(εις) 99 **Εσωτερικές διασυνδέσεις**

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.23 Προϊόντα υπό κατεργασία διακινημένα, κ.τ.λ.

γ) Κατά τη λογιστικοποίηση του κόστους των φορέων με βάση τα ανακεφαλαιωτικά δεδομένα του ημερολογίου καταλογισμού του κόστους στους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους, οπότε ο 99.00 λειτουργεί ως διάμεσος. Οι εγγραφές που γίνονται είναι οι εξής :

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα, κ.τ.λ.

(εις) 93 **Κόστος παραγωγής**

93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

94 Αποθέματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή, κ.τ.λ.

(εις) 99 **Εσωτερικές διασυνδέσεις**

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα, κ.τ.λ.

5.11.2.2 Λογαριασμός 99.01 «Χορηγήσεις που ελήφθησαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»

Ο λογαριασμός 99.01 λειτουργεί ως εξής :

•**Πιστώνεται** : με την αξία των αγαθών ή υπηρεσιών που λαμβάνει το εργοστάσιο ή το υποκατάστημα από άλλα εργοστάσια ή υποκαταστήματα της επιχειρήσεως.

Η πίστωση του προκείμενου λογαριασμού γίνεται με χρέωση, ανάλογα με την περίπτωση, των λογαριασμών 91,92,93 ή 94.

•**Χρεώνεται**,: στο τέλος της χρήσεως, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι μετά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσεως, παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

5.11.2.3 Λογαριασμός 99.02 «Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»

Ο λογαριασμός 99.02 λειτουργεί ως εξής :

•**Χρεώνεται** : με την αξία των αγαθών ή υπηρεσιών που δίνονται σε άλλα εργοστάσια ή υποκαταστήματα τα οποία ανήκουν στην

επιχείρηση, με πίστωση των λογαριασμών παρακάτω λογαριασμών κατά περίπτωση :

- 92, σε περίπτωση που οι χορηγήσεις αφορούν υπηρεσίες ή έργο που παράγεται στα τμήματα, όπως π.χ. συντηρήσεις εγκαταστάσεων, ατμός ή ηλεκτρικό ρεύμα.

- 94, σε περίπτωση που οι χορηγήσεις αφορούν αποστολές υλικών αγαθών όπως π.χ. κατεργασία, συναρμολόγηση ή επισκευή.

•**Πιστώνεται**, : στο τέλος της χρήσεως, με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι μετά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσεως, παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

5.12 Κλείσιμο των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής στο τέλος της χρήσεως

Στο τέλος της χρήσεως, με τη διενέργεια των εγγραφών κοστολογήσεως και προσδιορισμού των μικτών και αναλυτικών αποτελεσμάτων, οι λογαριασμοί που εξισώνονται είναι οι : 91,92,93,95,96 και 97. Αντίθετα, οι λογαριασμοί που παραμένουν ανοιχτοί είναι οι ακόλουθοι :

- 90 με υπολογαριασμούς που εμφανίζουν χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα
- 94 με υπολογαριασμούς που εμφανίζουν μόνο χρεωστικά υπόλοιπα
- 98 με ανοιχτό μόνο τον υπολογαριασμό 98.99.99 «καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως» με πιστωτικό ή χρεωστικό υπόλοιπο
- 99 με υπολογαριασμούς που εμφανίζουν χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα

Οι λογαριασμοί που αναφέραμε παραπάνω, εξισώνονται με το άρθρο κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής με το

οποίο χρεώνονται οι λογαριασμοί που παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο και πιστώνονται οι λογαριασμοί που παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο.

Επίσης, με το άρθρο κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής πιστώνονται και εξισώνονται και οι υπολογαριασμοί του 94 «αποθέματα». Εξαίρεση των υπολογαριασμών αυτών αποτελούν οι μερίδες αποθήκης, οι οποίες στο τέλος της χρήσεως και μετά το σχηματισμό στη γενική λογιστική του 80.00 «λογαριασμοί γενικής εκμεταλλεύσεως» παίζουν το ρόλο του αναλυτικού καθολικού των λογαριασμών της ομάδας 2.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Με την πώληση η επιχείρηση δίνει τα υλικά αγαθά- προϊόντα- εμπορεύματα , την υπηρεσία ή το δικαίωμα, που κατέχει και παίρνει το χρήμα, σύμφωνα με την τιμή, που έχουν στην αγορά τα όμοια πράγματα, αντιπροσωπεύει την πραγματική αξία της ποσότητας, που πούλησε.

Για την περιγραφή των εσόδων χρησιμοποιούνται όροι, όπως:

- Πωλήσεις, όταν πρόκειται για εμπορεύματα και προϊόντα.
- Προμήθειες, για έσοδα από διάφορες μεσολαβητικές εργασίες.
- Τόκοι, για ποσά, που λήφθηκαν από καταθέσεις σε τράπεζες κ.α.

Το αντίτιμο της πώλησης είναι έσοδο από την στιγμή που πραγματοποιείται η συναλλαγή και αφότου το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή παραμένει στην αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του.

Ειδικότερα στην ομάδα 7 επιβάλλεται να καταχωρούνται και να παρακολουθούνται οι παρακάτω κατηγορίες εσόδων:

- α. τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών, που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της
 - β. τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες, που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων
 - γ. τα έσοδα από παρεπόμενες (τακτικές) ασχολίες
 - δ. τα έσοδα κεφαλαίων
 - ε. τα έσοδα από το κόστος των ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων, που χρησιμοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση
- στ.** τα τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις (ιδιοχρησιμοποιήσεις) αποθεμάτων ή υπηρεσιών, καθώς και από καταστροφές ή κλοπές αποθεμάτων, που δεν καλύπτονται από ασφάλιση.

Στον λογ. 70 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων της οικονομικής μονάδας. (Ο λογ. αυτός αντιστοιχεί στον λογ. 20 των αποθεμάτων.)

Στον λογ. 73 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφ' όσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητες της. Στην αντίθετη περίπτωση τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογ. 75 <<Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών>>.

Κατά περιπτώσεις μια οικονομική μονάδα μπορεί να χρησιμοποιήσει και τους δύο λογαριασμούς, ανάλογα με τις ανάγκες που απορρέουν μέσα από τις δραστηριότητές της: π.χ. μια ξενοδοχειακή μονάδα που ενώ το κύριο αντικείμενο της είναι η παροχή υπηρεσιών (λογ. 73), για να εξυπηρετήσει τους πελάτες της έχει εντάξει και άλλες υπηρεσίες όπως π.χ. Supermarket , όπου απαιτούν την χρήση του λογ. 70.

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	Πωλήσεις εμπορευμάτων Πωλήσεις προϊόντων Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	Πωλήσεις υπηρεσιών Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	Έσοδα από συμμετοχές Έσοδα από χρεόγραφα Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων Τόκοι έσοδα
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΟΜΑΔΩΝ 2 & 6	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων Τεκμαρτά έσοδα

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ
ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ
ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑ

Η τουριστική & ξενοδοχειακή εταιρεία <ΠΑΝΟΡΑΜΑ> κατά τον μήνα Μάιο πραγματοποίησε τις εξής συναλλαγές:

Α. Στις 07/05/10 εκδίδει ΤΠΥ 125 αξίας 12000+ ΦΠΑ 13% στο πρακτορείο ΜΙΚΑ TRAVEL από πωλήσεις υπηρεσιών δωματίων και αποδέχεται επιταγή 5000 λήξης 30/06/06, 3000 μετρητά και το υπόλοιπο επί πιστώσει.

Β. Στις 10/05/10 εκδίδει Πιστωτικό Τιμολόγιο Νο 10 Στο ΜΙΚΑ TRAVEL αξίας 1000 + ΦΠΑ 13% λόγω έκπτωσης.

Γ. Στις 11/05/10 εκδίδει ΤΠΥ στον Ξαγοράρη Ηλία ΟΕ από πωλήσεις υπηρεσιών δωματίων αξίας 10000 + 13% ΦΠΑ επί πιστώσει.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν είναι οι εξής:

ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ	Χ	Π
-07/05/10-		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3.000,00	
38 00 Ταμείο		
38 00 000 Ταμείο		
33 ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΕΣ	5.000,00	
33 90 Επιταγές πελατών εισπρακτέες		
33 90 000 Επιταγή πελάτη ΜΙΚΑ TRAVEL		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	5.560,00	
30 00 Πελάτες Εσωτερικού		
30 00 000 ΜΙΚΑ TRAVEL		
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		12.000,00
73 00 Πωλ. υπηρ στο εσωτερικό		
73 00 013 Πωλ. υπηρ. Με 13%		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		1.560,00
54 00 Φ.Π.Α		
54 00 73 Φ.Π.Α Πωλήσεων		
54 00 73 013 Φ.Π.Α Πωλ. Υπηρ. με 13%		
Πωλήσεις Υπηρεσιών στο πρακτορείο ΜΙΚΑ TRAVEL ως ΤΠΥ Νο 125		
-10/05/10-		

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.000,00	
73 00 Πωλ. υπηρ στο εσωτερικό		
73 00 013 Πωλ. υπηρ. Με 13%		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		
54 00 Φ.Π.Α	130,00	
54.00.73 ΦΠΑ πωλήσεων		
54 00.73.13 Φ.Π.Α Πωλ. Υπηρ. 13%		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		1.130,00
30 00 Πελάτες εσωτερικού		
30 00 000 ΜΙΚΑ TRAVEL		
Ως πιστωτικό τιμολόγιο Νο 10		
-11/05/10-		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	11.300,00	
30 00 Πελάτες Εσωτερικού		
30 00 001 Ξαγοράρης Ηλίας Ο.Ε		
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		10.000,00
73 00 Πωλ. υπηρ στο εσωτερικό		
73 00 013 Πωλ υπηρ. Με 13%		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		1.300,00
54 00 Φ.Π.Α		
54.00.73 ΦΠΑ πωλήσεων		
54 00 73.13 Φ.Π.Α Πωλ. Υπηρ. με 13%		
Πωλήσεις υπηρεσιών στο		
Ξαγοράρης Ηλίας Ο.Ε ως ΤΟΥ Νο 2		

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ
ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ
ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Α. Η επιχείρηση «ΚΑΠΑ» στις 30/5 με το ΤΔΑ Ν.15 πουλάει στον Χ. Χρήστου εμπορεύματα αξίας 10.000 €. (ΦΠΑ 19%)

Β. Στις 2/6 ο Χρήστου λόγω λανθασμένης παραγγελίας επιστρέφει στην εταιρία εμπορεύματα αξίας 1.000 € και του εκδίδεται το ΠΤ Ν.12. (ΦΠΑ 19%)

Γ. Επειδή ο τζίρος που πραγματοποίησε ο Χ. Χρήστου το πρώτο εξάμηνο της χρήσης ήταν 75.000 €, ποσό το οποίο ξεπέρασε το όριο των 50.000 € η «ΚΑΠΑ» του χορήγησε έκπτωση 3,5%, δηλαδή $75.000 * 3,5\% = 2.625 \text{ €}$. (ΦΠΑ 19%)

ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ	Χ	Π
-30/5 /10-		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	11.900,00	
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.000 Χ. Χρήστου		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		10.000,00
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού		
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικής		
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικής 19%		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		1.190,00
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
Πώληση εμπορευμάτων στο Χρήστου με το ΤΔΑ Ν.15		
-2/6/20-		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	1.000,00	
70.95 Επιστροφές πωλήσεων		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	190,00	
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		1,190,00
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Χ. Χρήστου		
Επιστροφές εμπορευμάτων με το ΠΤ Ν.12		
-1/7/10-		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	2.625,00	
70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	498,00	
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		3.123,00
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.000 Χ. Χρήστου		
Έκπτωση λόγω τζίρου		

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Ο σκοπός της παραπάνω εργασίας είναι η θεωρητική και πρακτική παρουσίαση του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Στο πρώτο μέρος έγινε λόγος για την έννοια και την χρησιμότητά του και στην συνέχεια αναλύοντας τις ομάδες απο τις οποίες αποτελείται με επιμέρους παραδείγματα καθώς και αναφορά στα σημερινά δεδομένα, γνωρίζοντας τις συνεχείς αλλαγές, με βάση την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία κυρίως στους συντελεστες φορολογίας.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει το πόσο λεπτομερές είναι και πόσο ευέλικτο μπορεί να γίνει ανάλογα με το αντικείμενο και τις απαιτήσεις της εκάστοτε επιχείρησης. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι εξυπηρετεί εσωτερικές ανάγκες κι άρα πρέπει να υπάρχει η δυνατότητα προσαρμογής και η ελευθερία για πρωτοβουλίες, ώστε με την ορθή και αναλυτική χρήση του η επιχείρηση να φτάνει στο τελικό αποτέλεσμα είτε αυτό είναι κέρδος ή ζημιά.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Γρηγοράκος, Θεόδωρος Γ. 2005 ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ.
2. Αληφαντής Γεώργιος 2006, ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ
3. Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, Η ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΕ ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΙ ΕΤΗΣΙΑ ΒΑΣΗ
4. Λεοντάρης Μιλτιάδης, 2009, ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

1. el.wikipedia.org/wiki/Ελληνικό_Γενικό_Λογιστικό_Σχέδιο
2. www.gus.gr (taxheaven)