

**Α.Τ.Ε.Ι. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

# **ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ ΚΑΙ Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΤΣΙΜΠΟΥΚΗΣ ΣΤΑΥΡΟΣ**  
**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ : ΔΑΣΚΑΛΑΚΗΣ ΑΝΤΩΝΙΟΣ**  
**ΔΑΣΚΑΛΑΚΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2009**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Α.ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ.....σελ. 1	
1.ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ .....	1
2.ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ .....	1
3.ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΗ ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ .....	2
4.ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.....	4
5.ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.....	4
6.ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ.....	5
Α. Η Αρχή της Αυτονομίας.....	5
Β. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.....	5
Γ. Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.....	6
Δ. Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών.....	6
7.ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.....	7
8.ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	8

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Β.ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	11
1.ΤΡΟΠΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	11
2.ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.....	13
3.ΟΜΑΔΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	14
ΟΜΑΔΑ 1 :ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ.....	14
ΟΜΑΔΑ 2 :ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ.....	21
ΟΜΑΔΑ 3 :ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ.....	37
ΟΜΑΔΑ 4 : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ - ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ.....	45
ΟΜΑΔΑ 5 :ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ.....	55
ΟΜΑΔΑ 6 : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ.....	66
ΟΜΑΔΑ 7 : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ.....	89
ΟΜΑΔΑ 8 :ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	95
ΟΜΑΔΑ 9 :ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ-ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ.....	115
ΟΜΑΔΑ 10:ΛΟΓΑΡΙΑΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.....	124

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	134
-------------------	-----

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

# Α.ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

## 1.ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Η επιστήμη της λογιστικής ανέκαθεν επιχείρησε να καθιερώσει κανόνες λογιστικής συμπεριφοράς. Έτσι διαμορφώθηκε μια λογιστική πρακτική που στηριζόταν σε δύο πηγές: η μία ήταν τα διάφορα επιστημονικά συγγράμματα και η άλλη ήταν αυτή η ίδια η πρακτική, όπως διαμορφωνόταν με τις καθημερινές, τις τρέχουσες ανάγκες λογιστικής απεικόνισης των οικονομικών πράξεων, που γίνονται σεκάθε συγκεκριμένη επιχείρηση.

Ο τρόπος αυτός εργασίας των λογιστηρίων δεν ήταν δυνατόν να πετύχει με κανένα τρόπο ομοιομορφία λογιστικής απεικόνισης των οικονομικών δεδομένων ακόμα και μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων. Αυτό οφείλονταν στο γεγονός ότι κάθε οργανωτής λογιστηρίου ή και λογιστής ενεργούσε κατά το δικό του τρόπο σύμφωνα με τις γνώσεις του ή και τις εμπνεύσεις του. Μετά την τεράστια ανάπτυξη των επιχειρήσεων που παρατηρείται από τις αρχές του αιώνα μας, προβάλλει αναπόφευκτα μέσα στο γενικό οργανωτικό οργανισμό που συνεπαίρνει τον επιχειρηματικό κόσμο και η ανάγκη της λογιστικής οργανώσεως και τυποποιήσεως. Ιδίως αυτό το τελευταίο έγινε αναπόφευκτο από την ανάγκη συγκεντρώσεως και παρουσιάσεως ομοειδών οικονομικών κλπ στατιστικών στοιχείων. Τότε, πριν ακόμα από τον πρώτο παγκόσμιο πόλεμο, αρχίζουν και οι πρώτες προσπάθειες συντάξεως και εφαρμογής τυποποιημένου γενικού λογιστικού σχεδίου σε πολλές χώρες. Οι καταβληθείσες στις διάφορες χώρες προσπάθειες δεν απέδωσαν ούτε άμεσα ούτε ενιαία αποτελέσματα. Πάντως, σήμερα, όλες σχεδόν οι ανεπτυγμένες οικονομικά χώρες διαθέτουν εθνικό γενικό λογιστικό σύστημα.

## 2.ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου σκοπεύει η τυποποίηση των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξη και δημοσίευση τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα". Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί ότι η ανάλυση πολλών περαιτέρω βαθμίδων λογαριασμών είναι ενδεικτική και υπάρχουν κενοί λογαριασμοί για τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

## 3.ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΗ ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τις επιχειρήσεις στην Ελλάδα που τηρούν Λογιστικά Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) από το έτος 1992, με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92. Αποτελεί την κοινή λογιστική γλώσσα των επιχειρήσεων και επιτεύχθηκε επιτέλους η λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα.

Στη χώρα μας οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου άρχισαν να εμφανίζονται για πρώτη φορά πριν από 46 χρόνια (το 1954), τότε συστάθηκε η πρώτη Επιτροπή χωρίς να δώσει ουσιαστικά κανένα σχέδιο για την χρηματοοικονομική λογιστική. Από τότε έγιναν και άλλες προσπάθειες για την σύνταξη Λογιστικού Σχεδίου χωρίς όμως να αποδώσουν κανένα αποτέλεσμα. Η δεύτερη προσπάθεια έγινε το 1962, η τρίτη προσπάθεια έγινε το 1967 και η τέταρτη προσπάθεια έγινε το 1972.

Το 1976 συστάθηκε για πέμπτη φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολύχρονη διαδικασία, τον Ιούνιο του 1980, ολοκλήρωσε το έργο την, με την εκπόνηση του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Έτσι με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 με μια σειρά από νομοθετήματα που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετήθηκε η πρώτη έμμεση "υποχρέωση" (προτροπή - παραίνεση) των εταιρειών αυτών να ακολουθούν τους κανόνες του λογιστικού σχεδίου.

Τέλος το 1992 με το Προεδρικό Διάταγμα Π.Δ. 186/92 εφαρμόστηκε για πρώτη φορά η υποχρεωτική τήρηση του λογιστικού σχεδίου για τις επιχειρήσεις Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), σύμφωνα με τις προτάσεις της Εθνικής Επιτροπής. Το 1996 με το ΠΔ 134/96 περί ανωνύμων εταιρειών έγιναν σημαντικές μεταβολές στο λογιστικό σχέδιο. Με τις μεταβολές που έγιναν το 1996 αλλά και με τις μεταβολές που γίνονται με Υπουργικές Αποφάσεις, το ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει γίνει πλέον υποχρεωτικό για όλες της επιχειρήσεις.

Μέχρι σήμερα όμως δεν έχει γίνει καμία ενέργεια για να εναρμονισθεί το λογιστικό σχέδιο σε ενιαίο σύνολο με την ορθή διψήφια μορφή των λογαριασμών που αφορούν το υποκατάστημα. Έτσι η εικόνα που παρουσιάζει στον πρώτο βαθμό και η οποία συνεχίζεται μέχρι τον τέταρτο βαθμό, δηλαδή η τριψήφια μορφή του κωδικού δημιουργεί προβλήματα στους παρακάτω τομείς:

- ◆ Στη σωστή εφαρμογή των αρχών της Γενικής Λογιστικής.
- ◆ Στην ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών.
- ◆ Στη χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων.
- ◆ Στη διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης.
- ◆ Στην εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής.

Οι βασικοί νόμοι 2190/20 "Περί ανωνύμων εταιριών" και 3190/55 "Περί Ε.Π.Ε." του Υπουργείου Εμπορίου (ΥΠ.ΕΜΠ), καθώς και μια σειρά από εγκυκλίους που Υπουργείου Οικονομικών (ΥΠ.ΟΙΚ.) εφαρμόζονται στην διαδικασία ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Οι σημαντικότερες νομοθετικές ρυθμίσεις είναι τα Προεδρικά Διατάγματα:

α) ΠΔ 1123/80 με το οποίο εφαρμόστηκε η προαιρετική τήρηση του λογιστικού σχεδίου από την 01/01/1982 για τις επιχειρήσεις και

β) ΠΔ 134/96 με το οποίο εφαρμόστηκε η υποχρεωτική τήρηση των λογιστικών καταστάσεων για τις Ανώνυμες εταιρίες και τις ΕΠΕ.

Γενικά το υπάρχον νομοθετικό πλαίσιο που, κατά καιρούς, έχει εφαρμοσθεί και ισχύει σήμερα στην Ελλάδα αποτελεί την βασική πρώτη ύλη για να γίνει η ανάπτυξη γενικού λογιστικού σχεδίου. Το υλικό αυτό είναι πλούσιο, με σύντομο τρόπο αναφέρεται παρακάτω:

1. Νόμος 2190/1920 "Περί Ανωνύμων Εταιρειών στην Ελλάδα".
2. Νομοθετικό Διάταγμα 17/7/1923 "Περί ειδικών διατάξεων επί Α.Ε".
3. Νόμος 3190/1955 "Περί Ε.Π.Ε".
4. Νόμος 1401/1980 "Περί καθιερώσεως του θεσμού Γενικό Λογιστικό Σχέδιο".

5. Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 "Περί Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".
6. Προεδρικό Διάταγμα 360/85 "Περί δημοσιεύσεων".
7. Προεδρικό Διάταγμα 80/1986 "Περί Α.Ε. ειδικών μορφών".
8. Τα Προεδρικά Διατάγματα 409/1986, 419/1986, 498/1987 "Περί ρυθμίσεων θεμάτων νέας εταιρικής νομοθεσίας".
9. Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".
10. Προεδρικό Διάταγμα 134/1996 "Περί νομοθεσίας των Α.Ε. και την υποχρεωτική τήρηση των λογαριασμών της γενικής λογιστικής".

Οι παραπάνω νόμοι και τα Νομοθετήματα δείχνουν την εξέλιξη των ρυθμίσεων, που έγιναν διαχρονικά από το 1920 μέχρι σήμερα και είναι σε ισχύ. Υπάρχει μια διαχρονική πορεία ογδόντα (80) χρόνων. Στον χρονικό διάστημα των ογδόντα ετών είναι ευδιάκριτη η αδυναμία που είχε το Ελληνικό Κράτος να συντάξει ένα Ενιαίο γενικό Λογιστικό Σχέδιο για την χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων. Η ύπαρξη λογιστικού σχεδίου εμφανίζεται νομοθετικά στην Ελλάδα μόλις το 1980 με τον νόμο 1401 που όμως δεν είχε εφαρμογή. Ο νόμος αυτός αποτελούσε, κατά κάποιο τρόπο, ένα υπόδειγμα λογιστικής τήρησης των λογαριασμών των επιχειρήσεων. Δεν υπήρχε υποχρέωση των επιχειρήσεων να τον εφαρμόσουν. Είχε εκπονηθεί από επιτροπή που αποτελείτο από Πανεπιστημιακούς Καθηγητές και ήταν αποτέλεσμα της ερευνητικής τους προσπάθειας για την ορθολογιστική λειτουργία των επιχειρήσεων. Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν είχε και δεν έχει ακόμα μέχρι σήμερα, παρά τις τροποποιήσεις που έχουν γίνει, ανάλυση των λογαριασμών του υποκαταστήματος. Η υποχρέωση των επιχειρήσεων να τηρούν το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην χρηματοοικονομική λειτουργία των λογαριασμών άρχισε να εφαρμόζεται μόλις την 01/01/1992 με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου". Είναι λοιπόν εμφανέστατη η διαπίστωση ότι υπάρχει νομοθετική αδυναμία για την τήρηση των λογαριασμών υποκαταστήματος. Επίσης είναι γεγονός ότι κάθε επιχείρηση τηρεί δικές της μορφές λογαριασμών προκειμένου να παρακολουθεί για λογαριασμό της την λειτουργία του υποκαταστήματος της. Ακόμα φαίνεται καθαρά ότι η λειτουργία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έχει διάρκεια ζωής μόλις οκτώ (8) χρόνια, αυτό σημαίνει ότι σίγουρα κάποιες τροποποιήσεις είναι αναγκαίες να γίνουν προκειμένου να βελτιωθεί και να εκσυγχρονισθεί.

## **4.ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ**

Με το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιδιώκεται ο ομοιόμορφος τρόπος λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας αυτών, η διευκόλυνση των συναλλασσομένων και του επενδυτικού κοινού και στην κατανόηση των δημοσιευομένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, η άντληση πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση, τόσο υπό αυτών τούτων των οικονομικών μονάδων, όσο και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποίησης αύξηση της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις ανώτατες σχολές.

## **5.ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Όπως τονίσθηκε περισσότερες από μία φορές μέχρι τώρα, ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80, τα σχετικά άρθρα του οποίου περιλαμβάνουν απλώς την έννοια και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο νέος αυτός θεσμός. Με ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι υπουργοί να προτείνουν προεδρικά διατάγματα, με τα οποία θα ορίζεται το περιεχόμενο του γενικού λογιστικού σχεδίου, η κατά κλάδους ή τμήματα υποχρεωτική εφαρμογή του, τα ευεργετήματα που θα προκύπτουν για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. και οι κυρώσεις που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις που (ενώ έχουν την υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. ή το εφαρμόζουν κατά τρόπο πλημμελή.

Το Π.Δ. 1123/80, που εκδόθηκε με την παραπάνω διαδικασία, όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο είναι λεπτομερέστατο και συνοδεύεται από πλήθος βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα.

Αναμένουν τη σειρά τους (χωρίς να είναι γνωστός ο χρόνος) για να εκδοθούν τα προεδρικά διατάγματα με τα οποία θα καθορίζονται τα οικονομικής και διοικητικής φύσεως ευεργετήματα. Ως τέτοια ευεργετήματα αναφέρονται ενδεικτικά στο Ν. 1041/80 η απλούστευση διοικητικών διαδικασιών, η προτίμηση σε δημόσιους διαγωνισμούς, διάφορες χρηματοδοτικές διευκολύνσεις και η απαλλαγή από ορισμένους ελέγχους. Από το νόμο δεν αποκλείεται η παροχή με προεδρικά διατάγματα και άλλων ευεργετημάτων και κινήτρων για την προαιρετική εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων.

Με την ίδια διαδικασία των προεδρικών διαταγμάτων θα καθορίζονται και οι διοικητικές κυρώσεις, που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις εκείνες, οι οποίες (ενώ έχουν τη σχετική υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν ολικά ή μερικά τα παραπάνω λογιστικά σχέδια ή θα τα εφαρμόζουν πλημμελώς. Ο Ν. 1041/80 αναφέρει ενδεικτικά ως διοικητικές κυρώσεις πρόστιμα και αφαιρέσεις αδειών λειτουργίας, χωρίς να αποκλείει την επιβολή και άλλων παρεμφερών κυρώσεων.

## **6.ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ**

### **A. Η Αρχή της Αυτονομίας**

- 1.Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών.
- 2.Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητα λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής.
- 3.Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους - αντικρυζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 5.211.
- 4.Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφ. 2.2.
- 5.Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη δεκάτη (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφ. 3.2.
- 6.Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι βασικές αρχές των παρακάτω παρ. 2 και 3.

### **B. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.**

1. Σύμφωνα με την αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται σε λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα.
2. Σύμφωνα με την αρχή της προηγούμενης περίπτωσης οι σχετικοί λογαριασμοί δέχονται χρεώσεις ή πιστώσεις και αντίστοιχους αντιλογισμούς, χωρίς να επιτρέπονται μεταφορές των κονδυλίων τους κατά τη διάρκεια της χρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, στο τέλος κάθε χρήσεως, μεταφέρονται στο λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με

όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.803, ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.809.

### **Γ. Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.**

Ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται έπειτα από μεταφορά σ' αυτόν την αξίας των αποθεμάτων, οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων κατ' είδος, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.803, έτσι ώστε από την ανάλυση του να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.

### **Δ. Γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών**

1. Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πώλησεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα. Απόκλιση από τη βασική αυτή αρχή επιτρέπεται στις υποπεριπτώσεις που αναφέρονται στην περίπτ. 3 της παρ. 5.1.600.

2. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:

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

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

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

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



## 7.ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ

Το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, όπως χωρίζεται από το Π.Δ 1123/80, είναι το εξής:

**1) Μέρος πρώτο: Βασικές αρχές του Γ.Λ.Σ** – Διάρθρωση σχεδίου λογαριασμών. Το Γ.Λ.Σ. ακολουθεί το δεκαδικό σύστημα. Οι ομάδες 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8 αποτελούν τον πρώτο κύκλο της γενικής λογιστικής. Η ομάδα 9 αποτελεί το δεύτερο κύκλο της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 10 αποτελεί τον τρίτο κύκλο των λογαριασμών τάξεως. Οι τρεις κύκλοι λειτουργούν ανεξάρτητα ο ένας από τους άλλους, χωρίς να αποκλείεται η μεταξύ τους συνεργασία.

**2) Μέρος δεύτερο: Γενική Λογιστική.** Περιέχει το σχέδιο των λογαριασμών της γενικής λογιστικής και οδηγίες για τη λειτουργία και τη συνδεσμολογία των λογαριασμών αυτών με διευκρινήσεις στην ορολογία και το περιεχόμενό τους. Η γενική λογιστική, όπως σημειώνεται και παραπάνω περιλαμβάνει τις ομάδες λογαριασμών 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8.

**3) Μέρος τρίτο: Λογαριασμοί τάξεως.** Περιλαμβάνει τους λογαριασμούς που ανήκουν στην ομάδα 10 και εμφανίζουν αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις, στοιχεία από λαμβανόμενες ή παρεχόμενες εγγυήσεις εμπράγματα ή άλλου είδους ασφάλειες. Ακόμα μπορεί να περιλαμβάνει και λογαριασμούς, που παρέχουν διάφορα στατιστικά στοιχεία και άλλες πληροφορίες. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν, ως γνωστόν, κατά ζεύγη.

**4) Μέρος τέταρτο: Οικονομικές καταστάσεις.** Περιλαμβάνουν τον ισολογισμό τέλους χρήσεως, το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, το λογαριασμό γενικής εκμεταλλεύσεως και το προσάρτημα επί του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως. Επίσης στο μέρος αυτό περιλαμβάνονται και οι αριθμοδείκτες.

**5) Μέρος πέμπτο: Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.** Στην ομάδα αυτή, την 9<sup>η</sup>, περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί, που μας δίνουν την ομαδοποίηση των εξόδων, για τα κέντρα κόστους, για την εξαγωγή του κόστους των παραγόμενων προϊόντων ή υπηρεσιών. Η ομάδα των λογαριασμών κόστους μπορεί να λειτουργήσει εντελώς αυτόνομα, δηλαδή χωρίς να είναι συνδεδεμένη οργανικά με τους λογαριασμούς των άλλων ομάδων. Έτσι μπορεί να εφαρμόζεται η γενική λογιστική, καθώς και οι λογαριασμοί τάξεως, χωρίς να χρησιμοποιείται στη λογιστική της επιχειρήσεως η ομάδα λογαριασμών κόστους (9<sup>η</sup>). Άλλωστε και σήμερα αυτό συμβαίνει στις περισσότερες επιχειρήσεις, που τηρούν τη γενική λογιστική, αλλά αποφεύγουν την εσωλογιστική κοστολόγηση – κάτι που επιτρέπει η σχετική νομοθεσία.

## 8.ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Ακολουθεί διάγραμμα διαθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών, στο οποίο εμφανίζονται κατά ομάδα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί και οι όμιλοι λογαριασμών.

Στο διάγραμμα αυτό εμφανίζεται επίσης παραστατικά ο τρόπος προσδιορισμού των συνολικών αποτελεσμάτων χρήσεως, τα οποία προκύπτουν από τις εξής δύο σχέσεις:

**α.** Ενεργητικό (υπόλοιπα ομάδων 1, 2 και 3) μείον Παθητικό (υπόλοιπα ομάδων 4 και 5 στο παθητικό περιλαμβάνεται και η καθαρή θέση -) = Αποτελέσματα Χρήσεως (υπόλοιπο λογ. 86).

**β.** Αποτελέσματα Χρήσεως (υπόλοιπο λογ. 86) = Αλγεβρικό άθροισμα λογαριασμών εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων (υπόλοιπα λογ. ομάδων 2, 6, 7 και 8 (81-85) μείον τελικά αποθέματα - τελική απογραφή -).

**ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ  
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις & Διαθέσιμα	Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακροσμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η	ΟΜΑΔΑ 4η	ΟΜΑΔΑ 5η
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες	40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
11 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα	41 Αποθεματικά Διαφορές Ανα- προσαρμογής Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
12 Μηχ/τα Τεχνικές Εγκ/σεις Λοιπός Μηχ/κός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα & Υπολείμματα	32 Παραγγελίες στο εξωτερικό	42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τράπεζες Λογισμοί Βρα- χυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε Εξέλιξη Προϊο- ντα κ.λπ. στο στάδιο της κα- τεργασίας	33 Χρεώστες Διάφοροι	43 Ποσά Προορι- σμένα για Αύξη- ση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός εξοπλι- σμός	24 Πρώτες και Βοη- θητικές Ύλες - Υλικά συσκευα- σίας	34 Χρεόγραφα	44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρου - Τέλη
15 Ακίνητοποιή- σεις υπό Εκτέλε- ση και Προκαταβο- λές Κτήσεως	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχειρίσεως Προκαταβολών και Πιστώσεων	45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυ- ετούς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Πάγιων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού	46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
17 .....	27 .....	37 .....	47 .....	57 .....
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη συσκευα- σίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκ/τα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
19 Πάγιο Ενεργ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	29 Αποθεμ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	49 Προβλέψεις Μακρ. Υποχρ. Υποκ. ή άλλων	59 Βραχυπρόθεσμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων κέντρων
(Όμιλος Λισμών)	(Όμιλος Λισμών)	(Όμιλος Λισμών)	(Όμιλος Λισμών)	(Όμιλος Λισμών)
Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 1, 2 και 3 (-) Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 4 και 5 Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX XXXX XXXX Υπόλ. Λ/86		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λογαριασμοί κατά Προορισμό ΟΜΑΔΑ 9η)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7η	ΟΜΑΔΑ 8η	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η
60 Αμοιβές & Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορικών	80 Γενική Εκμετάλση	90 Διόμοιοι Αντικυζόμενοι Λογαριασμοί	00
61 Αμοιβές και Έξοδα τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων & Ημιτελών	81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων	01 Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού	82 Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92 Κέντρα (θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογισμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
63 Φόροι-Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών (Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)	03 Απαιτήσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα Πωλήσεων	84 Έσοδα από προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94 Αποθέματα	04 Διάφοροι Λογισμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπιπέμενων Ασχολιών	85 Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95 Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05 Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελ/τα Χρήσεως	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελ/τα	06 Πιστωτικοί Λογισμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
67	77	87	97 Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού Αποτελ/τα	07 Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμετάλλεως	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελ/τα	08 Διάφοροι Λογισμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)	79 Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)	89 Ισολογισμός (Ομίλος λ/σμών)	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις (Ομίλος λ/σμών)	09 Λογισμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Ομίλος λ/σμών)
Σύνολο εσόδων ομάδας 7			XXXX	
(-) 1) Σύνολο εξόδων ομάδας 6		XXX		
2) Σύνολο ομάδας 2 μείον τελική Απογραφή Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως		XXX	XXXX	
(+) ή (-) Υπόλοιπα λογ. 81-85			XXXX Υπόλ. Λ/80	
Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)			XXXX	
			XXXX Υπόλ. Λ/86	

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### Β.ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

#### 1. Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών

##### Δεκαδικό σύστημα λογαριασμών.

Στο παρόν κεφάλαιο περιλαμβάνεται το Σχέδιο Λογαριασμών του Γ.Λ.Σ κατά τρόπο συνοπτικό, ώστε να είναι εύχρηστο στα λογιστήρια όλων των μικρομεσαίων επιχειρήσεων.

Το εν λόγω Σχέδιο Λογαριασμών στηρίζεται στο γνωστό δεκαδικό σύστημα ταξινομήσεως των λογαριασμών. Περιλαμβάνει δέκα ομάδες πρωτοβάθμιων λογαριασμών και κάθε ομάδα αναπτύσσεται σε δέκα λογαριασμούς. Άρα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί δεν μπορούν να υπερβούν τους εκατό συνολικά. Ο περιορισμός αυτός φαίνεται να αποτελεί μειονέκτημα, αλλά στην πραγματικότητα συντελεί στην αποφυγή της υπερβολικής αναπτύξεως και διασποράς των λογαριασμών, που δυσκολεύουν σε τελευταία ανάλυση τη χρήση του λογιστικού σχεδίου και τη συγκέντρωση και παρουσίαση των λογιστικών και στατιστικών πληροφοριών.

Ανάπτυξη πρωτοβάθμιου λογαριασμού σε δευτεροβάθμιους.

Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε εκατό δευτεροβάθμιους που δεν είναι, βέβαια, όλοι συμπληρωμένοι. Στο Σχέδιο Λογαριασμών, οι δευτεροβάθμιοι των οποίων η αρίθμηση λήγει από 00 μέχρι 89 συμπληρώνεται μόνο νομοθετικά. Και τούτο για να επιτυγχάνεται η βασική αρχή της ομοιομορφίας. Η επιχείρηση μπορεί να δημιουργήσει ορισμένους δικούς της δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες της, τους οποίους, όμως, πρέπει να εντάξει στους τελευταίους δέκα (αρίθμηση 90-99) και μόνο όπου υπάρχουν κενές θέσεις. Οι δευτεροβάθμιοι όλων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της δεύτερης ομάδας (Αποθέματα) αναπτύσσονται ελεύθερα κατά τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως. Η ίδια ευχέρεια υπάρχει για τους δευτεροβάθμιους του λογαριασμού 52, που αυτοί αναπτύσσονται κατά τράπεζα, πιστωτικό οργανισμό κλπ.

Ανάπτυξη δευτεροβάθμιου λογαριασμού σε τριτοβάθμιους.

Από το Γ.Λ.Σ. παρέχεται η δυνατότητα όπως κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε 100 ή 1.000 ή ακόμα και 10.000 τριτοβάθμιους.

Π α ρ ά δ ε ι γ μ α :

62 Πρωτοβάθμιος Λογαριασμός

62.00 Δευτεροβάθμιος λογαριασμός

62.00.00 Τριτοβάθμιος λογαριασμός (100 τριτοβάθμιοι από 62.00.00 έως 62.00.99)

ή 62 Πρωτοβάθμιος λογαριασμός

62.00 Δευτεροβάθμιος λογαριασμός

62.00.000 Τριτοβάθμιος (χίλιοι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί από 62.00.000 έως 62.00.999).

## 2.Υποχρεωτικοί και προαιρετικοί λογαριασμοί

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Η οικονομική μονάδα, για κάθε πράξη που παρακολουθείται λογιστικά, είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το Σχέδιο Λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί άλλον, έστω και εάν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί. Οι κενοί κωδικοί συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, μόνο με απόφαση του κατά νόμον αρμόδιου οργάνου.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι, επίσης, υποχρεωτικοί με την παραπάνω έννοια. Οι δευτεροβάθμιοι χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της επιχείρησης είτε όπως παρουσιάζονται στο Σχέδιο Λογαριασμών είτε με ανάπτυξη σε περισσότερους δευτεροβάθμιους.

Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι και αυτοί υποχρεωτικοί, ενώ οι τριτοβάθμιοι χωρίς υπογράμμιση είναι προαιρετικής τηρήσεως. Η οικονομική μονάδα, όμως, σε ορισμένες περιπτώσεις που αναφέρονται στις σχετικές παραγράφους του Γ.Λ.Σ, έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύσσει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, να τους αναπτύσσει κατά προορισμό. Προϋπόθεση της αναπτύξεως αυτής είναι ότι οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί θα εμφανίζονται σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των οικείων πρωτοβάθμιων των παραπάνω ομάδων.

### 3.ΟΜΑΔΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

#### ΟΜΑΔΑ 1η – ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Η 1η ομάδα των λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λόγιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) περιλαμβάνει το πάγιο ενεργητικό και αποτελείται από τους εξής υψηλόβαθμους ή τροφοδοτούμενους λογαριασμούς με τους αντίστοιχους διψήφιους κωδικούς αριθμούς:

10.Εδαφικές εκτάσεις - 11.Κτίρια, κτιριακές εγκαταστάσεις και τεχνικά έργα - 12.Μηχανήματα και μηχανολογικός εξοπλισμός - 13.Μεταφορικά μέσα - 14.Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός - 15.Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης πάγιων στοιχείων - 16.Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης - 17. - 18.Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και 19.Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων.

Για κάθε λογαριασμό συγκεκριμένα: 10) Γήπεδα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση και στα οποία έχουν ανεγερθεί τα εργοστάσια και άλλα κτίρια. 11) Κτίρια εργοστασίων, απόθηκών, γραφείων κλπ., που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση. 12) Διάφορες μηχανές με τα εξαρτήματά τους, όπως επίσης η εγκατάσταση αυτών. Χωριστός λογαριασμός πρέπει να τηρείται για τα <<Όργανα>> της επιχείρησης. 13) Όλων των ειδών τα οχήματα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση ή χωριστά τα επιβατικά και χωριστά τα φορτηγά αυτοκίνητα, λόγω των διαφορετικών συντελεστών αποσβέσεως. 14) Γραφεία, βιβλιοθήκες, πολυθρόνες κλπ., εξοπλισμός γραφείων. 15) Τα υλικά αγαθά που αποκτάει οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

16) Υπεραξία επιχείρησης, δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων. λοιπές παραχωρήσεις κλπ. 17)

18) Οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής -Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως. 19) Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως.

Τα στοιχεία παγίου ενεργητικού παρουσιάζονται σε τιμή κόστους μείον αποσβέσεις.

1Το κόστος των στοιχείων παγίου ενεργητικού περιλαμβάνει την τιμή κτήσης και οποιαδήποτε άλλα άμεσα έξοδα για να καταστούν τα στοιχεία λειτουργήσιμα. Έργα αποτιμούνται κατά έργο και περιλαμβάνουν υλικά, άμεσα εργατικά και άλλα συναφή έξοδα. Έξοδα δανεισμού για την απόκτηση στοιχείων παγίου ενεργητικού διαγράφονται στο έτος που εγείρονται. Έξοδα για επισκευές και ανανεώσεις διαγράφονται στο έτος που εγείρονται.

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

3Η απόσβεση των προκατασκευασμένων κτιρίων, τα οποία ανεγείρονται σε ιδιόκτητη ή εκμισθωμένη γη, υπολογίζεται με βάση την επωφελή περίοδο χρήσης τους η οποία είναι 5 χρόνια.Στις προσθήκες στοιχείων παγίου ενεργητικού λογίζονται αποσβέσεις για ολόκληρο το έτος ενώ για τις αφαιρέσεις δε λογίζονται αποσβέσεις για το σχετικό έτος.



Γενικότερα, τα πάγια στοιχεία ή μη κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία διαφόρων κατηγοριών είναι τα στοιχεία εκείνα του ενεργητικού τα οποία προορίζονται για πολυετή χρήση. Ο χρόνος κατά τον οποίο μπορούν να παρέχουν υπηρεσίες, δηλαδή η ωφέλιμη ζωή τους, είναι μεγαλύτερη του έτους και η επιχείρηση προτίθεται να τα χρησιμοποιήσει για διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Μεταξύ αυτών διακρίνουμε τις παρακάτω κατηγορίες μη κυκλοφοριακών στοιχείων:

Πάγια περιουσιακά στοιχεία υλικά, ή ενσώματες ακινητοποιήσεις, είναι τα μόνιμα περιουσιακά στοιχεία εκείνα τα οποία έχουν κάποια φυσική ύπαρξη.

Τα στοιχεία αυτά έχουν διαρκή χαρακτήρα και χρησιμοποιούνται παραγωγικά από την επιχείρηση για την ομαλή λειτουργία και την εκπλήρωση των αντικειμενικών σκοπών της. Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει:

- α) στοιχεία που δεν χρειάζονται αποσβέσεις, όπως π.χ. γήπεδα, οικόπεδα κλπ., και
- β) στοιχεία που απαιτούν κανονική απόσβεση, όπως είναι τα κτίρια, τα μηχανήματα κλπ.

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

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

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

α) Μακροχρόνιες επενδύσεις σε χρεόγραφα ή μακροχρόνια γραμμάτια, όπως ομολογίες και μετοχές άλλων εταιριών, με σκοπό την άντληση υψηλού εισοδήματος από τα υψηλά κέρδη των εταιριών αυτών ή και την άσκηση κάποιου ελέγχου αν έχουμε σημαντικό αριθμό μετοχών συγκεκριμένης εταιρίας ή την εξασφάλιση συνεχούς εφοδιασμού πρώτων υλών ή προϊόντων από την εταιρία στην οποία έχουμε επενδύσεις (κατέχουμε όμως ένα ορισμένο αριθμό μετοχών της).

β) Επενδύσεις σε θυγατρικές εταιρίες με σκοπό την άσκηση εκτενέστερου και συνεχούς ελέγχου. Επίσης μακροχρόνιες προκαταβολές σε θυγατρικές εταιρίες. Οι προκαταβολές αυτές αποτελούν κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία (μακροχρόνιοι χρεωστές κλπ.).

γ) Μακροχρόνιες επενδύσεις σε συγκεκριμένα πάγια ενεργητικά στοιχεία, όπως γήπεδα, οικόπεδα, κτίρια και εργοστάσια, τα οποία δεν χρησιμοποιούνται σήμερα στην επιχείρηση, αλλά πρόκειται να αναπτυχθούν, να βελτιωθούν και να

αξιοποιηθούν στο μέλλον ή να πωληθούν σε πολύ συμφέρουσα τιμή.

δ) Περιουσιακά στοιχεία ή ειδικά κεφάλαια τα οποία είναι δεσμευμένα και προορίζονται για ειδικούς μόνο σκοπούς, όπως η εξαγορά ομολογίων, εξαγορά μετοχών, επέκταση εγκαταστάσεων, κεφάλαιο συνταξιοδοτήσεων κλπ.

ε) Καταθέσεις προθεσμιών, οι οποίες είναι μακροχρόνιες και δεσμευμένες και οι οποίες συνήθως αποφέρουν υψηλότερο ποσοστό τόκου. Οι επενδύσεις αυτές πρέπει να ταξινομούνται στην κατηγορία των επενδύσεων και ειδικών κεφαλαίων.

στ) Η αξία σε μετρητά ασφαλειών ζωής που διατηρεί η επιχείρηση για τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το προσωπικό της. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να δeneιστεί έναντι του ποσού αυτού με πολύ μειωμένο επιτόκιο. Μακροχρόνιες επενδύσεις πραγματοποιούνται με σκοπό να διατηρηθούν για πολλά χρόνια και όχι με την πρόθεση να πωληθούν στο εγγύς μέλλον. Στον Ισολογισμό παρουσιάζονται συνήθως είτε μετά τα κυκλοφοριακά ενεργητικά στοιχεία είτε μετά τα πάγια ενεργητικά στοιχεία. Πολλές ομολογίες ή μετοχές μπορούν να πωληθούν αμέσως στο χρηματιστήριο, πλην όμως δεν τις ταξινομούμε στο κυκλοφοριακό ενεργητικό, επειδή η πρόθεση μας είναι να τις κρατήσουμε περισσότερο από ένα χρόνο ή για διάστημα μεγαλύτερο του επόμενου κύκλου λειτουργίας.

ζ) Άλλα περιουσιακά στοιχεία ή λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, είναι εκείνα τα οποία δεν μπορούν να ταξινομηθούν σε οποιαδήποτε από τις παραπάνω κατηγορίες των ενεργητικών στοιχείων. Η κατηγορία αυτή είναι γενική και μπορεί να συμπεριλαμβάνει οτιδήποτε, κυρίως ασυνήθη περιουσιακά στοιχεία. Παραδείγματα αποτελούν οι παρακάτω λογαριασμοί: Μακροχρόνια άτοκα δάνεια σε υπαλλήλους της επιχείρησης, μερικές φορές στεγαστικά δάνεια σε προσωπικό, μετρητά σε κλειστές τράπεζες, αχρησιμοποίητα περιουσιακά στοιχεία (όπως είναι ένα κλειστό εργοστάσιο). Πολλοί ταξινομούν στην κατηγορία αυτή τους μακροχρόνιους χρεώστες, οι οποίοι λόγω της προθεσμίας δεν αναμένεται να εισπραχθούν σε ένα χρόνο ή στον κύκλο λειτουργίας. Άλλοι στην ίδια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων ταξινομούν τις ζημιές από πλημμύρες ή από απεργίες, τις οποίες προτίθενται να αποσβέσουν σε περισσότερο από ένα χρόνο. Η μεταχείριση αυτή είναι εσφαλμένη και θα έπρεπε οι ζημιές αυτές να μεταφερθούν στα αποτελέσματα χρήσεως, γιατί δεν έχουν καμιά μελλοντική αξία και δεν αναμένει η επιχείρηση μελλοντικό όφελος από αυτές (εμμέσως οι ζημιές έχουν αξία, γιατί από αυτές εξοικονομούμε ένα τμήμα των φόρων και κατά συνέπεια της εκροής μετρητών),

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

π.χ. 1

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης Δεκεμβρίου 1994**

<b>Λογαριασμοί</b>	<b>Χρήση 1994</b>		<b>Χρήση 1993</b>	
	<b>Μερικά</b>	<b>Ολικά</b>	<b>Μερικά</b>	<b>Ολικά</b>
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>				
<b>Α' Οφειλόμενο κεφάλαιο</b>	8.000			10.000
<b>Β' Έξοδα ίδρυσης &amp; πρώτης εγκατάστασης</b>		500		600
<b>Γ' Πάγιο Ενεργητικό</b>				
1.Γήπεδα - Οικόπεδα	4.000		4.000	
2.Κτίρια	6.000		5.200	
3.Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	3.800	13.800	4.000	13.200
<b>Δ' Κυκλοφορούν Ενεργητικό</b>				
<b>Ι.Αποθέματα</b>				
1.Εμπορεύματα	3.400		3.000	
<b>ΙΙ.Απαιτήσεις</b>				
1.Πελάτες	4.200		3.800	
2.Γρ/τια εισ/κτέα	3.500		3.200	
3.Χρεώστες διάφοροι	300		200	
4.Μετοχές	400		300	
5.Ομολογίες	500		350	10.850
<b>Ε' Διαθέσιμα</b>				
1.Καταθέσεις όψης	1.250		1.100	
2.Ταμείο	800	2.050	700	1.800
<b>Σύνολο Ενεργητικού</b>		36.650		36.450
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ Α"Ίδια κεφάλαια</b>				
(4.000 μετοχές των 5.000 δρχ.) <b>Ι.Μετοχικό Κεφάλαιο</b>				
1.Καταβλημένο	12.000		10.000	
2.Οφειλόμενο	8.000	20.000	10.000	20.000
<b>Β'Αποθεματικά Κεφάλαια</b>				
1.Τακτικό αποθεματικό	3.000		2.600	
2.Έκτακτο αποθεματικό	1.400	4.400	1.000	3.600
<b>Γ'Υποχρεώσεις</b>				
<b>Ι.Μακροπρόθεσμες</b>				
1.Δάνεια ενυπόθηκα	4.000	4.000	1.500	1.500
<b>ΙΙ.Βραχυπρόθεσμες</b>				
1.Προμηθευτές	4.500		5.400	
2.Γρ/τια πληρωτέα	2.000		3.500	
3.Μερίσματα πληρωτέα	1.200		600	
4.Πιστωτές διάφοροι	550	8.250	1.850	11.350
<b>Σύνολο Παθητικού</b>		36.650		36.450

π.χ. 2

**ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΝ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ ΒΕΑΕ & ΔΕΛΦΟΙ ΔΙΣΤΟΜΟΝ ΑΜΕ  
ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-  
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2005 σε χιλιάδες δολάρια ΗΠΑ**

**Ι.ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

	<b>2006</b>	<b>2005</b>
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>		
Πάγιο ενεργητικό	876.371	855.846
Μείον: Αποσβέσεις	(703.187)	(681.624)

Αναπόσβεστο υπόλοιπο	<b>173.184</b>	<b>174.222</b>
Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	8.118	1.679
Αποθέματα	47.615	51.037
Πελάτες	66.801	60.843
Λοιπές απαιτήσεις	29.019	26.270
Χρεόγραφα	21.737	38.297
Διαθέσιμα	16.257	17.160
Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού	<u>541</u>	<u>1.739</u>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>	<b><u>363.272</u></b>	<b><u>371.247</u></b>
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>		
Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	207.149	197.799
Αποθεματικά & λοιποί λογαριασμοί ιδίων κεφαλαίων	49.228	57.824
Αποτελέσματα	36.383	26.617
-Δικαιώματα μειοψηφίας	3	4
-Διαφορές ενοποιήσεως	3.112	13.402
Προβλέψεις	28.933	43.466
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	37.153	31.369
Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού	<u>1.311</u>	<u>766</u>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	<b><u>363.272</u></b>	<b><u>371.247</u></b>

## ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΑΕΙΩΝ ΚΥΠΡΟΥ

	Μηχανογ ραφικός Εξοπλι σμός	Τηλεπικ οινωνιακ ός Εξοπλι σμός	Γραφειακός Εξοπλισμός	Έπιπλα & Σκεύη
	2001 \$	2001 \$	2001 \$	2001 \$
Κόστος				
Την 1η Ιανουαρίου	39.392	6.432	14.103	18.968
Προσθήκες	20.363	3.069	4.031	8.439
Εκποιήσεις	0	0	0	0
Στις 31 Δεκεμβρίου	59.755	9.501	18.134	27.407
Αποσβέσεις				
Την 1η Ιανουαρίου	17.373	1.761	4.898	6.599
Επιβάρυνση έτους	18.225	1.782	3.158	4.924
Εκποιήσεις	0	0	0	0
Στις 31 Δεκεμβρίου	35.598	3.543	8.056	11.523
Καθαρή Αξία				
Στις 31 Δεκεμβρίου	24.157	5.958	10.078	15.884

Σημείωση: Τα στοιχεία πάγιου ενεργητικού παρουσιάζονται στους λογαριασμούς σε τιμές κτήσης μείον συσσωρευμένες αποσβέσεις.

## ΟΜΑΔΑ 2<sup>η</sup> – ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

### ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

#### 20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

#### 21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

#### 22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

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

#### 24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

#### 25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

#### 26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

27 .....

#### 28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

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

### ΟΜΑΔΑ 2<sup>η</sup> : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ -Δευτεροβαθμιοι

#### 20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

20.00

20.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

20.98 Εκπτώσεις αγορών

20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.14)

#### 21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

21.00

21.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

21.99

#### 22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

22.00

22.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

22.99

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

23.00

23.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

23.99

**24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ**

24.00

24.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

24.97

24.98 Εκπτώσεις αγορών

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 αναλώσιμα υλικά

25.06 Οικοδομικά υλικά

25.07

.....

25.98 Εκπτώσεις αγορών

25.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.16)

**26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

26.00

26.01

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

26.97

26.98 Εκπτώσεις αγορών

26.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.17)



27 .....

## **28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ**

28.00

28.01

28.02

..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

28.97

28.98 Εκπτώσεις αγορών

28.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.18)

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

290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 20

291 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 21

292 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 22

293 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 23

294 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 24

295 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 25

296 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 26

297 .....

298 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 28

## **2. ΑΝΑΛΥΣΗ 2<sup>ης</sup> ΟΜΑΔΑΣ**

### **2.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 2**

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

### **2.2 ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

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

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

## **2.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

### **2.3.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 20: ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ**

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

### **2.3.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 21: ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΈΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ**

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

### **2.3.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 22: ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ**

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

### **2.3.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 23: ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ**

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

### **2.3.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 24: ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ**

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

### **2.3.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 25: ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ**

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

### **2.3.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 26: ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

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

### **2.3.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 27: «.....»**

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

### **2.3.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 28: ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ**

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

### **2.3.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 29: «ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»**

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

## **2.4 Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών αποθεμάτων**

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αποθεμάτων (20-28), οι οποίοι είναι υποχρεωτικοί, αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

Οι αγορές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως, καθώς και τα αρχικά και τελικά αποθέματα, για κάθε κατηγορία αγαθών των λογαριασμών 20-28, παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε χωριστούς δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς.

Ακολουθεί, ενδεικτικά, η ανάπτυξη του λογαριασμού 20.\_

## **20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ**

### **20.00 Είδος Α'**

#### **20.00.00 Αποθέματα**

##### **20.00.01 Αγορές χρήσεως**

##### **20.00.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Α)**

### **20.01 Είδος Β'**

#### **20.01.00 Αποθέματα**

##### **20.01.01 Αγορές χρήσεως**

##### **20.01.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Β)**

### **20.02 Είδος Γ' κ.ο.κ.**

### **20.98 Εκπτώσεις αγορών (για περισσότερα από ένα είδη)**

### **20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.14)**

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

## **2.5 Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων**

Οι λογαριασμοί 20-28 λειτουργούν σύμφωνα με τα παρακάτω:

- Κατά την έναρξη της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αποθεμάτων) με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής.
- Κατά τη διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζόμενων αγαθών.
- Κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως», με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως, και χρεώνονται, με πίστωση του αυτού λογαριασμού 80.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμησή τους.

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

α. Όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πωλήσεων (ή στο δελτίο λιανικής πώλησης), χρεώνεται με αυτήν ο λογαριασμός 30.00 «πελάτες εσωτερικού» (ή 30.01 ή 30.02 ή 30.03 ή ο 38.00), με πίστωση του λογαριασμού 30.07 «πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας». Κατά την επιστροφή στην οικονομική μονάδα των ειδών συσκευασίας ενεργείται αντίστροφη εγγραφή. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, χρεώνεται ο λογαριασμός 30.07, με την αξία με την οποία προηγούμενα

είχε πιστωθεί, και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72.

β. Όταν η αξία τους δεν τιμολογείται, αλλά μόνο η ποσότητά τους αναγράφεται στο τιμολόγιο πωλήσεων του περιεχομένου τους ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο (π.χ. δελτίο παραδόσεως ειδών συσκευασίας), η λογιστική τους παρακολούθηση γίνεται σύμφωνα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε οικονομικής μονάδας, με την προϋπόθεση ότι από τους λογαριασμούς που τηρούνται (λογιστικά ή εξωλογιστικά) προκύπτουν πάντοτε τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας που βρίσκονται στα χέρια κάθε πελάτη.

γ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα εισπράττει από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίνονται σ' αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 30.04 «πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας». Αν τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται από τους πελάτες μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, για το ποσό της αποζημίωσης, που η οικονομική μονάδα εξασφαλίζει για αποκατάσταση της ζημίας από την μη επιστροφή των ειδών αυτών, εκδίδεται τιμολόγιο πωλήσεων (ή δελτίο λιανικής πωλήσεων) και χρεώνεται ο προσωπικός λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του οικείου υπολογαριασμού «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72, το δε ποσό της σχετικής εγγυήσεως του πελάτη μεταφέρεται από την πίστωση του λογαριασμού 30.04 στην πίστωση του προσωπικού του λογαριασμού.

δ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα ενδεχόμενα, εισπράττει από τους πελάτες της για τη χρησιμοποίηση απ' αυτούς των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 74.98.01 «έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας».

Για τους λογαριασμούς «εκπτώσεις αγορών» και «προϋπολογισμένες αγορές» ισχύουν τα ακόλουθα:

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

β. Προϋπολογισμένες αγορές: Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99, κατά το τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα), χρεώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές (αξία αγορασμένων αγαθών που παραλαμβάνονται χωρίς τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας κατά τη διάρκεια της χρήσεως), με πίστωση των αντίστοιχων και οικείων υπολογαριασμών του 58 «λογαριασμοί περιοδικής κατανομής».

Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου μήνα ή της επόμενης τριμηνίας) ακυρώνονται οι εγγραφές των προϋπολογισμένων αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού.

Σε όλες τις περιπτώσεις που παρουσιάζεται ανάγκη προϋπολογισμού της αξίας αγορασμένων αγαθών, αντί της εφαρμογής της παραπάνω διαδικασίας, παρέχεται η δυνατότητα πιστώσεως του λογαριασμού 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση».

## 2.6 Αγορές

Οι αγορές αποθεμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στη χρέωση των λογαριασμών της ομάδας 2 (των ειδικών

υπολογαριασμών αγορών) με την τιμή κτήσεώς τους, δηλαδή με την τιμολογιακή τους αξία προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς.

Τιμολογιακή αξία είναι η αξία που αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς, μειωμένη κατά τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τα ποσά των φόρων και τελών τα οποία δεν βαρύνουν, τελικά, την οικονομική μονάδα.

Τα ποσά Φ.Κ.Ε. (ή φόρου προστιθέμενης αξίας, σε περίπτωση αντικαταστάσεως του φόρου κύκλου εργασιών με το φόρο προστιθέμενης αξίας) που καταβάλλονται κατά τις αγορές των προς βιομηχανοποίηση υλών, τα οποία, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, συμψηφίζονται με οφειλές της οικονομικής μονάδας από Φ.Κ.Ε. που αντιστοιχεί στις πωλήσεις της, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 54.00 «φόρος κύκλου εργασιών». Οι δασμοί, φόροι και τέλη, που καταβάλλονται προσωρινά κατά την εισαγωγή από το εξωτερικό αγαθών, τα οποία προορίζονται για βιομηχανοποίηση και επανεξαγωγή, είναι δυνατό να καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 33.14.01 «δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή».

Τα ειδικά έξοδα αγορών, δηλαδή εκείνα που πραγματοποιούνται κατά τρόπο άμεσο για κάθε συγκεκριμένη αγορά μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών (π.χ. οι δασμοί εισαγωγής ή τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των αγαθών), καταχωρούνται απευθείας σε χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Τα έξοδα αυτά, αν για οποιοδήποτε λόγο καταχωρηθούν σε λογαριασμούς της ομάδας 6, μεταφέρονται με αντιστοιχισμό στους συγκεκριμένους λογαριασμούς της ομάδας 2, τους οποίους αφορούν. Στους λογαριασμούς της ομάδας 2 μεταφέρονται επίσης τα ειδικά έξοδα αγορών, τα οποία προηγούμενα έχουν συγκεντρωθεί σε υπολογαριασμούς του 32.01 «παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων».

Σε περιπτώσεις που, για διάφορους λόγους, οι εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους, κατά κατηγορία αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, είτε κατ' είδος αποθεμάτων, είτε για περισσότερα είδη όταν δεν είναι δυνατός ή όταν είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμέρους είδη. Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς «αγορές χρήσεως». Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός τους κατ' είδος είναι αδύνατος ή δυσχερής, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.

Η χρέωση των λογαριασμών αποθεμάτων με την αξία των αγαθών που αγοράζονται διενεργείται κατά την παραλαβή τους με βάση τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά αγοράς. Σε περίπτωση που τα τιμολόγια ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών, χρεώνονται οι λογαριασμοί αποθεμάτων με τη συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται, με πίστωση του λογαριασμού 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση», ο οποίος χρεώνεται αμέσως μετά τη λήψη του οικείου στοιχείου π.χ. τιμολογίου, με πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή ή των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των οικείων υπολογαριασμών του 32. Ενδεχόμενη διαφορά μεταξύ της αξίας του τιμολογίου και εκείνης που λαμβάνεται υπόψη κατά τη χρέωση των λογαριασμών των αποθεμάτων, καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς αυτών, εκτός αν η τακτοποιητική εγγραφή γίνεται έπεται από το κλείσιμο του ισολογισμού, οπότε η διαφορά αυτή καταχωρείται στον οικείο υπολογαριασμό του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Σε περιπτώσεις που, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, περιέρχονται στην οικονομική μονάδα τιμολόγια πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών, δε διενεργούνται εγγραφές. Σε περιπτώσεις που, κατά το τέλος της χρήσεως, λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη της οικονομικής μονάδας, πιστώνεται με την αξία τους ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή, με χρέωση του υπολογαριασμού 36.02 «αγορές υπό παραλαβή». Ο λογαριασμός 36.02 τακτοποιείται στην επόμενη χρήση, κατά την παραλαβή των αγαθών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Αν τα τιμολόγια αφορούν αγορές αγαθών από το εξωτερικό που, κατά το τέλος της χρήσεως, δεν έχουν παραληφθεί, η οικονομική μονάδα μπορεί να μη διενεργεί σχετικές εγγραφές.

## **2.7 Απογραφή**

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

Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς αποθεμάτων κατά τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής, έχουν τη δυνατότητα, αντί να διενεργούν πραγματική απογραφή για όλα τα είδη κατά τη λήξη της χρήσεως, να εφαρμόζουν τη μέθοδο της περιοδικής απογραφής. Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή η απογραφή, για κάθε κατηγορία ειδών, γίνεται μέσα στη χρήση, αλλά σε καθορισμένους χρόνους που κρίνονται κατάλληλοι από την οικονομική μονάδα, με την προϋπόθεση ότι όλα τα είδη θα απογράφονται τουλάχιστο μία φορά μέσα στη χρήση.

Η αποτίμηση των ειδών που απογράφονται με τη μέθοδο της περιοδικής απογραφής γίνεται στο τέλος της χρήσεως, με βάση τις ποσότητες που προκύπτουν από τα λογιστικά δεδομένα της τελευταίας εργάσιμης ημέρας.

## **2.8 Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής**

### **2.8.1 Τιμές που πρέπει να εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής**

1. Τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας τιμής αγοράς.
2. Τα αποθέματα (εκτός από τα υπολείμματα και υποπροϊόντα) που προέχονται από την παραγωγή της οικονομικής μονάδας και προορίζονται, είτε για πώληση ως έτοιμα προϊόντα, είτε για παραπέρα επεξεργασία προς παραγωγή έτοιμων προϊόντων, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμών ιστορικού κόστους παραγωγής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.
3. Τα υπολείμματα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεων τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώλησή τους.
4. Τα υποπροϊόντα, εφόσον προορίζονται για πώληση, αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πώλησής τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, όπως και στην περίπτωση των υπολειμμάτων. Όταν όμως προορίζονται να χρησιμοποιηθούν από την ίδια την οικονομική μονάδα, αποτιμούνται στην τιμή χρησιμοποίησής τους, δηλαδή στην

τιμή που θα αγοράζονταν, είτε τα συγκεκριμένα υποπροϊόντα, είτε άλλα ισοδύναμης αξίας, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από αυτή.

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

### **2.8.2 Εννοιολογικός προσδιορισμός των τιμών και μεθόδων που εφαρμόζονται για την αποτίμηση των αποθεμάτων.**

6. Τιμή κτήσεως: Είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς των αποθεμάτων, αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειωμένη με τις εκπτώσεις (άμεσο κόστος αγοράς).

Τιμολογιακή αξία είναι η αξία αγοράς που αναγράφεται στα τιμολόγια, μειωμένη κατά τις εκπτώσεις που κάθε φορά χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τους φόρους και τα τέλη που δε βαρύνουν τελικά, την οικονομική μονάδα.

Ειδικά έξοδα αγοράς είναι τα άμεσα έξοδα αγοράς που γίνονται μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση του αγαθού και ιδιαίτερα οι δασμοί και λοιποί φόροι-τέλη εισαγωγής, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των σχετικών ειδών.

7. Μέθοδοι υπολογισμού της τιμής κτήσεως: Η τιμή κτήσεως υπολογίζεται με οποιαδήποτε από τις παρακάτω μεθόδους, καθώς και με οποιαδήποτε άλλη παραδεγμένη μέθοδο.

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

$$\text{Αξία αποθέματος ενάρξεως της περιόδου} + \text{αξία αγορών της περιόδου στην τιμή κτήσεως}$$

---

$$\text{Ποσότητα αποθέματος ενάρξεως της περιόδου} + \text{ποσότητα που αγοράζεται στην περίοδο}$$

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

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

---

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

γ. Η μέθοδος πρώτη εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή (F.I.F.O.): Κατά τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εισαγωγή (αγορά) εξάγεται πρώτη (First In - First Out) και ότι τα αποθέματα της απογραφής προέρχονται από τις τελευταίες αγορές της χρήσεως



και αποτιμούνται στις τιμές που αντίστοιχα αγοράστηκαν. Η αρχή του σχετικού υπολογισμού γίνεται από την τελευταία αγορά.

δ. Η μέθοδος τελευταία εισαγωγή - πρώτη εξαγωγή (L.I.F.O): Κατά τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εξαγωγή προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή (Last In - First Out) και ότι τα αποθέματα τέλους χρήσεως προέρχονται από τις παλαιότερες εισαγωγές. Η αρχή του σχετικού υπολογισμού γίνεται από την πρώτη αγορά της χρήσεως.

ε. Η μέθοδος του βασικού αποθέματος: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα τέλους χρήσεως διακρίνονται σε δύο μέρη. Το ένα αντιστοιχεί στο βασικό απόθεμα που αντιπροσωπεύει την ελάχιστη ποσότητα (στοκ ασφαλείας) η οποία κρίνεται αναγκαία για την ομαλή διεξαγωγή της συνήθους δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Το άλλο προορίζεται για εξυπηρέτηση μελλοντικών αναγκών πωλήσεων, όταν πρόκειται για εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα, ή αναγκών βιομηχανοποιήσεων, όταν πρόκειται για υλικά που αναλώνονται στην παραγωγική διαδικασία. Το βασικό απόθεμα αποτιμάται στην αξία της αρχικής κτήσεώς του. Το υπόλοιπο μέρος (υπεραπόθεμα) αποτιμάται με μία από τις παραπάνω (α - δ) μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσεως.

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

στ. Η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα παρακολουθούνται όχι μόνο κατ' είδος, αλλά και κατά συγκεκριμένες παρτίδες αγοράς ή παραγωγής, οι οποίες έτσι αποκτούν αυτοτέλεια κόστους (π.χ. παρτίδα μαλλιών, ακατέργαστων δερμάτων, πλαστικών πρώτων υλών, μερών μηχανημάτων). Κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής, αυτά αναλύονται σε ποσότητες κατά παρτίδα από την οποία προέρχονται και αποτιμούνται στο κόστος της συγκεκριμένης παρτίδας, ανεξάρτητα από το χρόνο παραγωγής ή αγοράς τους.

ζ. Η μέθοδος του πρότυπου κόστους: Κατά τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα αποτιμούνται στην τιμή του πρότυπου κόστους. Η μέθοδος του πρότυπου κόστους εφαρμόζεται με την προϋπόθεση της παραπάνω περίπτωσης 5. 5.

Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει οποιαδήποτε από τις παραδεγμένες μεθόδους προσδιορισμού της τιμής κτήσεως, με την προϋπόθεση ότι τη μέθοδο που θα επιλέξει θα την εφαρμόζει κατά τρόπο πάγιο. Σε περιπτώσεις αλλαγής των συνθηκών ή υπάρξεως σοβαρών λόγων επιτρέπεται η αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσεως, με την προϋπόθεση ότι στις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις θα δηλώνονται οι λόγοι που οδήγησαν στην αλλαγή, καθώς και η επίδραση που είχε η αλλαγή αυτή στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων.

8. Τρέχουσα τιμή αγοράς: Είναι η τιμή αντικαταστάσεως του συγκεκριμένου αποθέματος, δηλαδή η τιμή στην οποία η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να προμηθευτεί το αγαθό, κατά την ημέρα συντάξεως της απογραφής, από τη συνήθη αγορά, με συνήθεις όρους και κάτω από κανονικές συνθήκες, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη περιπτωσιακά και προσωρινά γεγονότα που προκαλούν αδικαιολόγητες προσωρινές διακυμάνσεις τιμών. Η τρέχουσα τιμή αγοράς διαμορφώνεται με το συνυπολογισμό όλων των στοιχείων του κόστους κτήσεως.

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

9. Ιστορικό κόστος παραγωγής: Είναι το άμεσο κόστος αγοράς (η τιμή κτήσεως) των πρώτων υλών και των διάφορων υλικών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των αγαθών, προσαυξημένο με τα γενικά (έμμεσα) έξοδα αγρών, καθώς και με τα άμεσα και έμμεσα έξοδα παραγωγής (κόστος κατεργασίας) που δαπανήθηκαν για να φτάσουν τα παραγμένα αγαθά στη θέση και κατάσταση που βρίσκονται κατά την απογραφή.

Το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζεται με μία από τις μεθόδους που υπολογίζεται και η τιμή κτήσεως, κατά τον τρόπο που ορίζεται παραπάνω στην περίπτωση 7.

Ο προσδιορισμός του ιστορικού κόστους παραγωγής γίνεται κατά τον τρόπο που περιγράφεται στις παρ. 5.213 και 5.214 του πέμπτου μέρους.

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

### 2.8.3 Η αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων

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

12. Τα συμπαράγωγα προϊόντα έχουν ενιαίο κόστος παραγωγής, το οποίο, μετά τη μείωσή του κατά την αξία αποτιμήσεως των τυχόν υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, κατανέμεται μεταξύ αυτών με κριτήριο την αξία τους σε καθαρές τιμές πωλήσεων.

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

Βιομηχανοποίηση πρώτης ύλης Υ1 μον. 110.000 X 10	Ευρώ	1.100.000
Κόστος κατεργασίας	»	<u>500.000</u>
Συνολικό κόστος	»	1.600.000
Μείον αξία αποτιμήσεως υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	»	<u>100.000</u>
Κόστος συμπαραγωγών προϊόντων	Ευρώ	<u>1.500.000</u>

Παραγωγή προϊόντος Π1 μον. 40.000 τιμής πώλησης ευρώ 25 κατά μονάδα Παραγωγή προϊόντος Π2 μον. 50.000 τιμής πώλησης ευρώ 20 κατά μονάδα Η κατανομή του ενωμένου κόστους γίνεται ως εξής:

$$\text{Προϊόν Π1 μον. } 40.000 \times 25 = 1.000.000 \times (1.500.000 : 2.000.000) = 750.000$$

$$\text{Προϊόν Π2 μον. } 50.000 \times 20 = 1.000.000 \times (1.500.000 : 2.000.000) = 750.000$$

$$\text{Κόστος μονάδας προϊόντος Π1 } 750.000 : 40.000 = \text{ευρώ } 18,75$$

$$\text{Κόστος μονάδας προϊόντος Π2 } 750.000 : 50.000 = \text{ευρώ } 15,00$$

#### **2.8.4 Η αποτίμηση των ελαττωματικών προϊόντων**

13. Ελαττωματικά είναι τα προϊόντα τα οποία, εξαιτίας ελαττωματικής παραγωγής ή κατασκευής, διαφέρουν από τα λοιπά κανονικά προϊόντα και πωλούνται με το χαρακτηρισμό του ελαττωματικού σε τιμή κατώτερη της κανονικής.

14. Τα ελαττωματικά προϊόντα, ανάλογα με τις περιπτώσεις που παρουσιάζονται, αποτιμούνται ως εξής:

α. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν πρόκειται να διατεθεί με το ελάττωμά του σε μικρότερη τιμή, η αποτίμησή του γίνεται στην πιθανή τιμή πώλησής του. Το κόστος που προκύπτει με τον τρόπο αυτό μειώνει το συνολικό κόστος παραγωγής, η διαφορά δε αποτελεί το κόστος της παραγωγής του κανονικού ή των κανονικών προϊόντων.

β. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν πρόκειται να διατεθεί με το ελάττωμά του με μικρή έκπτωση, αποτιμάται (κοστολογείται) όπως και το κανονικό προϊόν. Στην περίπτωση δηλαδή αυτή το συνολικό κόστος παραγωγής διαιρείται με τη συνολική σε μονάδες παραγωγή, κανονικών και ελαττωματικών προϊόντων, και από τη διαίρεση αυτή προκύπτει ενιαίο κατά μονάδα κόστος παραγωγής.

γ. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν δεν είναι δυνατό ή δε συμφέρει να διατεθεί στην αγορά με το ελάττωμά του, και για το λόγο αυτό επανεισάγεται στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την εξάλειψη του ελαττώματος, τα έξοδα της πρόσθετης κατεργασίας βαρύνουν το σύνολο της παραγωγής και όχι μόνο εκείνη που προέρχεται από την επεξεργασία των ελαττωματικών προϊόντων. Στην περίπτωση συνεπώς αυτή η αποτίμηση του ελαττωματικού προϊόντος γίνεται στο ιστορικό κόστος παραγωγής του.

δ. Σε περίπτωση που το ελαττωματικό προϊόν, για διάφορους λόγους, επαναχρησιμοποιείται στην παραγωγική διαδικασία σαν πρώτη ύλη, η αποτίμησή του γίνεται στην τιμή της πρώτης ύλης που υποκαθιστά.

#### **2.8.5 Η αποτίμηση των αποθεμάτων που δεν παρακολουθούνται με το σύστημα της διαρκούς απογραφής**

15. Οι οικονομικές μονάδες που τηρούν τους λογαριασμούς των αποθεμάτων τους με το σύστημα της διαρκούς απογραφής, για την αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής παίρνουν ως βάση τα δεδομένα των λογαριασμών αυτών.

16. Οι λοιπές οικονομικές μονάδες έχουν υποχρέωση να διαμορφώνουν τα βιβλία τους με κατάλληλο τρόπο, ώστε να προκύπτει από αυτά το κόστος αγοράς. Οι οικονομικές αυτές μονάδες θα υπολογίζουν το κόστος παραγωγής με τη βοήθεια εξωλογιστικών στοιχείων.

#### **2.9 Λογαριασμός 27 «.....»**

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

#### **2.10 Όμιλος λογαριασμών 29 «Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)**

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (290-298) ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 1 της παρ. 2.2.113.

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 290-298 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω στις παρ. 2.2.200 έως 2.2.206 για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 20-28.

3. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 29, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 20-28

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

- 1) Ο Α. Αντωνίου αγοράζει «τοίς μετρητοίς» από τον κτηνοτρόφο Λ. Μπαντή 2000 κιλά μαλλί με τιμή 5 ευρώ το κιλό. Επειδή ο Λ. Μπαντής ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών δεν υποχρεούται να εκδίδει τιμολόγια πώλησης. Για το λόγο αυτό, ο Α. Αντωνίου εκδίδει ένα τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων θεωρημένο, γραμμένο ως εξής:

a/a	Περιγραφή είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Μαλλί	Κιλά	2.000	5	1.000

Επίσης, μαζί με το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδίδεται από τον Α. Αντωνίου και ένα δελτίο αποστολής, που θα συνοδεύει το εμπόρευμα.

### ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Με το αντίγραφο του τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων, στο ημερολόγιο ταμείου του Α. Αντωνίου γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.3 ΤΑΜΕΙΟΥ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	1.000	
30.00.003 Β. Βασιλείου/λογ. Αγοράς Αγαθών απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.000
38.00.000 Ταμείο επιχείρησης Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων Νο 32/15.3		

- 2) Η επιχείρηση 'ΑΒΓ Α.Ε' αγόρασε στις 20/04/2008, επί πιστώσει, εμπορεύματα από τον ΑΑ, με έδρα την περιοχή της Μακεδονίας, αντί ποσού 6.000.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 18% ΤΠ-ΔΑ Νο 10.

----- 20/4/2008 -----

### ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

#### 20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

##### 20.01 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

20.01.00 Αγορές χρήσης από το εσωτερικό

20.01.00.00 Αγορές εμπορευμάτων με ΦΠΑ 18% 6.000.000

##### 54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΙ ΤΕΛΗ

54.00 Φ.Π.Α.

54.00.20 ΦΠΑ Αγορών εμπορευμάτων

54.00.20.18 ΦΠΑ Αγορών εμπορευμάτων με 18%	1.080.000
<b>50 ΠΡΟΜΗΘΕΤΕΣ</b>	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.00 Προμηθευτές Μακεδονίας	
50.00.00.00 Προμηθευτής ΑΑ	7.080.000

Αγορά εμπορευμάτων επί πιστώσει

-----

-----

## ΟΜΑΔΑ 3<sup>η</sup>- ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι ακόλουθες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

**ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ:** ΛΟΓ/ΣΜΟΙ: 30, 32, 33, 35 ΚΑΙ 36

**ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ:** τίτλοι γραμματίων: ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31 τίτλοι χρεογράφων: ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 34

**ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ:** ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38

### ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 3

Οι πρωτοβάθμιοι λογ/σμοι της ομάδας 3 είναι:

- 30 Πελάτες
- 31 Γραμμάτια εισπρακτέα
- 32 Παραγγελίες στο εξωτερικό
- 33 Χρεωστές διάφοροι
- 34 Χρεόγραφα
- 35 Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων
- 36 Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
- 37 .....
- 38 Χρηματικά διαθέσιμα
- 39 Απαιτήσεις και διαθέσιμα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων

### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30 «ΠΕΛΑΤΕΣ»

#### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 30**

Στους υπολογισμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και κατ' εξαίρεση, για λόγους ενιαίας παρακολουθήσεως, ορισμένες υποχρεώσεις της επιχειρήσεως έναντι πελατών της, που απορρέουν από τις πωλήσεις της.

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

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

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.00 «Πελάτες εσωτερικού» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.01 «Πελάτες εξωτερικού» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.02 «Ελληνικό Δημόσιο» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.03 «Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες επιχειρήσεις» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.04 «Πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.05 «Προκαταβολές πελατών» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.06 «Πελάτες – παρακρατημένες εγγυήσεις» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 30.07 «Πελάτες – αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας»**

### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ»**

#### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 31**

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

Συναλλαγματικών

Γραμματίων «εις διαταγήν» και

Υποσχετικών επιστολών

Τόσο σε ευρώ όσο και σε ξένο νόμισμα.

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

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



ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.00 «Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.01  
«Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.02  
«Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.03  
«Γραμμάτια σε κεθυστέρηση» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.04 «Γραμμάτια  
μεταβιβασμένα σε τρίτους» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.05 «Γραμμάτια  
προεξοφλημένα»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων  
εισπρακτέων»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.07 «Γραμμάτια σε ΞΝ στο Χαρτοφυλάκιο»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.08 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.01  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.09 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.02  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.10 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.03  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.11 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.04  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.12 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.05  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 31.13 συνεξετάζεται με τον λογ/σμό 31.06

## **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32 «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ»**

### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 32**

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

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

ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 32.00 «Παραγγελίες πάγιων στοιχείων» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ  
32.01 «Παραγγελίες κυκλοφορόντων στοιχείων» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 32.02  
«Προεμβάσματα μέσω τραπεζών» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 32.03 «Ανέκκλητες  
πιστώσεις μέσω τραπεζών»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 32.04 «Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί  
εισαγωγής»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 32.90 «Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο»

## **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 33 «ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ»**

### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 33**

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

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

απαιτήσεις κατά του προσωπικού [λ. 33.00 – 33.02]

απαιτήσεις κατά των μετόχων και οργάνων διοικήσεως [λ. 33.03 – 33.10]

απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων και συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων [λ. 33.11 – 33.12 και 33.21 – 33.22]

απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι [λ. 33.13] Λοιπές απαιτήσεις [λ. 33.14]

Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου [λ.33.98] απαιτήσεις κατά προμηθευτών για αποκατάσταση ζημιών πελατών [λ. 33.15 – 33.16]

δεσμευμένες καταθέσεις [λ. 33.20 – 33.21]

επιταγές εισπρακτέες [λ. 33.90 – 33.91]

χρεωστές επισφαλείς και επίδικοι [λ. 33.97 – 33.98]

## **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 34 «ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ»**

### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 34**

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

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

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

- τα ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου

- τα χρεόγραφα «Repos»

### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35 «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ»**

#### **Περιεχόμενο λογαριασμού 35**

Στους υπολ/σμούς του 35 παρακολουθούνται οι πάσης φύσεως και εντόνουδιαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις της επιχειρήσεως κατά των υπαλλήλων και λοιπών συνεργατών της, που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ' αυτούς προσωρινά για την εκτέλεση, για λογαριασμό της, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας.

Οι υπολ/σμοί του 35 χρεώνονται με τα ποσά που καταβάλλονται στους προσωρινούς διαχειριστές της επιχειρήσεως και πιστώνονται με αντίστοιχη χρέωση των οικείων κατά περίπτωση λογ/σμών, π.χ. αποθεμάτων ή εξόδων, όταν εκτελείται το έργο ή η εργασία και γίνεται η σχετική απόδοση λογαριασμού. Η απόδοση λογαριασμού γίνεται αμέσως μετά την εκτέλεση του έργου ή της εργασίας ή αυτοτελούς τμήματος αυτών.

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να καταβάλλεται, ώστε, στο τέλος τουλάχιστον της χρήσεως, να μην παραμένουν στο λ/σμό αυτόν ποσά που έπρεπε να έχουν ήδη βαρύνει το κόστος υλικών ή τα έξοδα.

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 35.00 «Εκτελωνιστές – Λ/σμοί προς απόδοση»**

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 35.01 «Προσωπικό – λ/σμοί προς απόδοση»**

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 35.02 «Λοιποί συνεργάτες τρίτοι – Λ/σμοί προς απόδοση» (προαιρετικής τηρήσεως)**

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 35.03 «Πάγιες προκαταβολές» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 35.04 «Πιστώσεις υπέρ τρίτων»**

### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ»**

**Εμφάνιση του λογαριασμού 36 στον ισολογισμό** Οι μεταβατικοί λ/σμοί ενεργητικού εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία με ομώνυμο τίτλο αναλυόμενοι ως εξής:

**Υπολ/σμοί του 36**

**Λ/σμοί ισολογισμού (ενεργητικού)**

**36.00 «Έξοδα επόμενων χρήσεων»  
με ομώνυμο τίτλο  
36.01 «Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα»  
με ομώνυμο τίτλο  
36.02 «Αγορά υπό παραλαβή»  
36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως}                      λοιποί  
μεταβατικοί λ/σμοί  
Υπό διακανονισμό»  
ενεργητικού**

Παρατηρούμε σχετικώς ότι οι λ/σμοί αυτοί, εφόσον αφορούν την επόμενη χρήση είναι λ/σμοί κυκλοφορούντος ενεργητικού (αγορές υπό παραλαβή, έσοδα εισπρακτέα, κ.λ.π.) και εφόσον αφορούν τη μεθεπόμενη χρήση είναι λ/σμοί του πάγιου ενεργητικού.

Σε περίπτωση αναλύσεως των οικονομικών καταστάσεων, οι λ/σμοί 36.00 και 36.01 πρέπει να αντιμετωπίζονται ως βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, ο λ/σμός 36.02 «αγορές υπό παραλαβή» ως αποθέματα και ο λ/σμός 36.03 «εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό» ως στοιχείο μειωτικό του πιστωτικού υπολοίπου του λ/σμού «προμηθευτές».

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 36.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 36.01  
«Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 36.02 «Αγορές υπό  
παραλαβή»  
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό  
διακανονισμό»**

### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 37**

**«.....»**

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

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 38 «ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ»

### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 38**

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ στην κατηγορία των διαθέσιμων υπάρχουν:

τα μετρητά σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα

οι εισπρακτέες επιταγές επί λ/σμών καταθέσεων όψεως (όχι οι μεταχρονολογημένες) σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα

τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα

οι καταθέσεις όψεως και προθεσμίας σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα,

εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεως τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις.

## ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 38 ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ

### Υπολ/σμοί του 38

### Λογ/σμοί ισολογισμού

#### (ενεργητικό)

38.00 «Ταμείο»

με ομόνυμο τίτλο

38.01 «Διάμεσος λ/σμός ελέγχου..»

πρέπει να είναι

εξισωμένος

38.02 «Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη»

με ομόνυμο τίτλο

38.03 «Καταθέσεις όψεως σε ευρώ»

38.04 «Καταθέσεις προθεσμίας σε ευρώ»

38.05 «Καταθέσεις όψεως σε ΞΝ»

Καταθέσεις όψεως και

38.06 «Καταθέσεις προθεσμίας σε ΞΝ»

προθεσμίας

38.90 «Καταθέσεις «Repos»

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38.00 «Ταμείο»**

**ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38.03 «Καταθέσεις όψεως σε ευρώ» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38.04 «Καταθέσεις**

**προθεσμίας σε ευρώ» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38.05 «Καταθέσεις όψεως σε ΞΝ» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ**

**38.06 «Καταθέσεις προθεσμίας σε ΞΝ» ΛΟΓ/ΣΜΟΣ 38.90 «Καταθέσεις Repos»**

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

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

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

## **ΟΜΑΔΑ 4<sup>η</sup> : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται:

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

### **ΟΜΑΔΑ 4<sup>η</sup>**

#### **40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

- 40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- 40.01 Καταβεβλημένο 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

#### **41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-**

##### **ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ- ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ**

- 41.00 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
  - 41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
  - 41.02 Τακτικό αποθεματικό
  - 41.03 Αποθεματικά καταστατικού
  - 41.04 Ειδικά αποθεματικά
  - 41.05 Έκτακτα αποθεματικά
  - 41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων
  - 41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων
  - 41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
  - 41.09 Αποθεματικά για ίδιες μετοχές
- #### **42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΣΕ ΝΕΟ**

- 42.00 Υπόλοιπο κερδών σε νέο
- 42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως σε νέο
- 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
- 42.03 Ζημιές πολυετούς αποσβέσεως
- 42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων

#### 43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

- 43.00 Καταθέσεις μετοχών
- 43.01 Καταθέσεις εταίρων
- 43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

#### 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

- 44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- 44.00.00 Σχηματισμένες προβλέψεις
- 44.00.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις
- .....
- 44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
- 44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
- 44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
- 44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 44.14 Προβλέψεις για συν/κές διαφορές από αποτίμηση Απαιτήσεων σε Ξ.Ν. (ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΚΑΤΑ Ξ.Ν.) κ.λ.π. υποχρεώσεων
- 44.15 Προβλέψεις για συν/κές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων (ανάπτυξη κατά πίστωση ή δάνειο)
- 44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

#### 45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- 45.00 Ομολογιακά δάνεια σε δρχ. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.01 Ομολογιακά δάνεια σε δρχ. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.02 Ομολογιακά δάνεια σε δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.03 Ομολογιακά δάνεια σε δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές
- 45.10 Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ.
- 45.11 Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων



- υποχρεώσεων σε δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν.
- 45.12 Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.
- 45.13 Ταμειυτήρια – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε δρχ.
- 45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
- 45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε δρχ.
- 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 δρχ.
- 45.20 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.
- 45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων
- 45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)
- 45.23 Ασφαλιστικοί οργανισμοί
- 45.24 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε δρχ.
- 45.25 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.
- 45.26 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων
- 45.98 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε δρχ.
- 45.99 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.
- 46 .....
- 47 .....

#### 48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

##### 49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

- 49.4 Προβλέψεις  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 44
- 49.5 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 45
- 49.6 .....
- 49.7 .....
- 49.8 Λογαριασμοί συνδέσμου με τα λοιπά υποκαταστήματα  
(Αυτοτελούς λογιστικής)  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 48

## ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 4

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

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

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

### 40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Το κεφάλαιο των ατομικών επιχειρήσεων αντιστοιχεί στην καθαρή περιουσία τους, ενώ στις εταιρείες αντιπροσωπεύει την ονομαστική αξία των μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων ή μερίδων.

Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρείας διαιρείται σε μετοχές που δίνονται στους μετόχους της. Το κεφάλαιο αυτό σχηματίζεται:

A) από τις εισφορές των μετόχων που καταβάλλονται κατά τη σύσταση της εταιρείας για να συγκροτηθεί το αρχικό κεφάλαιό της, καθώς και μεταγενέστερα για την αύξησή του και

B) από τη διάθεση αποθεματικών ή αδιανέμητων καθαρών κερδών, εφόσον η διάθεση αυτή αποφασίζεται και πραγματοποιείται για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, αρχικού και αυξήσεων του, εφαρμόζονται όσα ορίζονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

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

### 41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Στους υπολογισμούς του 41 παρακολουθούνται τα αποθεματικά, δηλαδή τα σωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί, η διαφορά από έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο, η διαφορά από αναπροσαρμογή, δηλαδή η υπεραξία που προκύπτει από αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, η οποία γίνεται σύμφωνα με διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά και οι επιχορηγήσεις που δίνονται στην οικονομική μονάδα για χρηματοδότηση επενδύσεων σε πάγια στοιχεία.

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

#### 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

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

Ο σχηματισμός των προβλέψεων αποσκοπεί στην εξασφάλιση της βιωσιμότητας της οικονομικής μονάδας, με την αποτροπή διανομής πλασματικών κερδών (ουσιαστικά κεφαλαίων ιδίων ή ξένων) στους μετόχους (μερίσματα) και το Δημόσιο (φόροι), δηλαδή η υποχρέωση σχηματισμού προβλέψεων πηγάζει από τη θεμελιώδη αρχή της συντηρητικότητας του ισολογισμού. Ο σχηματισμός προβλέψεων για αντιμετώπιση ζημιολόγων γεγονότων πρέπει να γίνεται, έστω και με την ύπαρξη απλών ενδείξεων για την πιθανότητα επελεύσεώς τους, ενώ τα έσοδα πρέπει να είναι βέβαια και πραγματικά και επομένως δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων εσόδων. Εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, ο σχηματισμός προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, ανεξάρτητα αν η χρήση παρουσιάζει κερδοφόρο ή ζημιολόγο αποτέλεσμα.

#### 45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως. Οι λοιπές υποχρεώσεις, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει ως το τέλος της επόμενης χρήσης, θεωρούνται βραχυπρόθεσμες και παρακολουθούνται στου οικείου λογαριασμούς της ομάδας 5.

Στις ατομικές επιχειρήσεις η καθαρή περιουσία φαίνεται στο λογαριασμό “ΚΕΦΑΛΑΙΟ” (Κ.Α. 40) με δευτεροβάθμιο το λογαριασμό “ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ” (Κ.Α. 40.07), δηλαδή καθαρή περιουσία και κεφάλαιο αντιπροσωπεύουν το ίδιο πράγμα. Στις εταιρικές επιχειρήσεις δεν συμβαίνει αυτό. Η καθαρή περιουσία εδώ αποτελείται από:

- (α) το Κεφάλαιο, (εταιρικό ή μετοχικό-καταβεβλημένο και μη), (β) τα κάθε είδους αποθεματικά και
- (γ) τα αποτελέσματα σε νέο.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει το περιεχόμενο και η λογιστική μεταχείριση των λογαριασμών που κινούνται για την εν μέρει ή εξολοκλήρου κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου και την απόσβεση αυτού.

Τα αποθεματικά επίσης στην ιδιαίτερη κατηγορία της καθαρής περιουσίας παρουσιάζουν ενδιαφέρον γιατί παρέχουν πολλές πληροφορίες σαν ειδικοί λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου λογαριασμού "ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ" (Κ.Α. 41). Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο δεν είναι "αποθεματικό" αλλά συμπληρωματικό κεφάλαιο που αντιπροσωπεύει συμπληρωματική εισφορά των μετοχών, γι' αυτό θα εμφανιστεί μεν στον λογαριασμό 41 αλλά στο δευτεροβάθμιό του "Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο" (Κ.Α. 41.00) ή "οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο" (Κ.Α. 41.01).

Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από έσοδα απαλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου, τόκους ομολογιακών δανείων της Ευρωπαϊκής Τράπεζας Επενδύσεων κ.λ.π. εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό "Αποθεματικά από απαλασσόμενα της φορολογίας έσοδα" (Κ.Α. 41.90) με περαιτέρω ανάλυση αυτού σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς κατά κατηγορία εσόδου. Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και επί των οποίων έχει γίνει παρακράτηση φόρου, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους καταθέσεων κ.λ.π. εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό "Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" (Κ.Α.41.91).

Η κράτηση ποσού κατά το κλείσιμο του ισολογισμού σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης για κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή ο χρόνος πραγματοποίησής τους ή και τα δύο, εμφανίζεται στο λογαριασμό "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ" (Κ.Α. 44).

Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης (Κ.Α. 44.00 έως 44.09) σαν λογαριασμοί παθητικού, με την εμφάνισή τους πιστώνονται σε χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ" (Κ.Α.68) ενώ οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους πιστώνονται σε χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ" (Κ.Α.83).

Με τον πρόσφατο Ν.2065/1992 ορίστηκε ότι για το σχηματισμό προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, υπολογίζουμε ποσοστό 0,5% (0,005) επί των καθαρών πωλήσεων (προϊόντων ή υπηρεσιών) με εξαίρεση των πωλήσεων σε Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ. μη δυνάμενου του ποσού της πρόβλεψης που θα προκύψει να υπερβεί το 50% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "ΠΕΛΑΤΕΣ", όπως αυτός εμφανίζεται στην απογραφή της χρήσης. Η πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις είναι δαπάνη εκμετάλλευσης και εμφανίζεται με πίστωση του υπολογαριασμού "λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης" (Κ.Α. 68.09) με πίστωση του λογαριασμού "ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ" με δευτεροβάθμιο τον "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις" (Κ.Α. 44.11) αντί του ορθότερου (44.09).

Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. εφόσον οι προβλέψεις είτε για κινδύνους εκμετάλλευσης, είτε για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσης ή έκτακτες ζημιές και έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.

Σε λογαριασμούς της ομάδας 4 εμφανίζονται λογιστικά οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους τρίτους (Τράπεζες-Ιδιώτες) από τους οποίους

άντλησε με δανεισμό κεφάλαια (άρα ξένα κεφάλαια) τα οποία χρησιμοποιεί με σκοπό την προσαύξηση της αποδοτικότητας των ιδίων της κεφαλαίων. Κατά το νόμο 2190/1950, μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις εμφανίζονται στον ισολογισμό με την αξία που έχουν την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

Οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα αποτιμούνται κατά τη σύνταξη του ισολογισμού τέλους χρήσης, με βάση την επίσημη τιμή πώλησης του ξένου νομίσματος την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού, που προκύπτει από το σχετικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος. Βασικός σκοπός του κανόνα αυτού είναι, οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα να εμφανισθούν στον ισολογισμό με την πραγματική δραχμική τους αξία την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν για την εξόφληση των υποχρεώσεων αυτών, έχει γίνει προαγορά σε ξένο νόμισμα, η δραχμική αξία του οποίου είναι καθορισμένη και αμετάβλητη, τότε πραγματική αξία των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα είναι η καθορισμένη και αμετάβλητη αυτή δραχμική αξία του προαγορασθέντος ξένου νομίσματος στην οποία θα αποτιμηθούν και οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα κατά το κλείσιμο του ισολογισμού. Δηλαδή στην περίπτωση αυτή οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα μετατρέπονται ουσιαστικά σε υποχρεώσεις σε δραχμές.

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

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.  
ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΜΑΔΑ 4

Κωδικός τίτλος λογαριασμού

Κωδικός τίτλος λογαριασμού

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ  
40.00 ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΜΕΤΟΧΙΚΟ  
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ  
40.00.00 Καταβεβλημένο μετοχικό  
Κεφάλαιο κοινών μετοχών  
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-  
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ-  
ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ  
41.00 ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ  
ΑΠΟ ΕΚΔΟΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΥΠΕΡ ΤΟ ΑΡΤΙΟ  
41.00.00 Καταβεβλημένη διαφορά  
από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο  
41.02 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ  
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό  
41.04 ΕΙΔΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ  
41.04.00 Ειδικό αποθεματικό για  
επέκταση εγκαταστάσεων εργαστασίου  
41.05 ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

41.05.00 Έκτακτα αποθεματικά  
41.07 ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟ  
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΑΞΙΑΣ  
ΛΟΙΠΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ  
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
41.07.00 Αναπροσαρμογή  
N 2065/92 γηπέδων  
41.07.01 Αναπροσαρμογή  
N 2065/92 κτιρίων  
41.08 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ  
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΕΙΔΙΚΩΝ  
ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΝΟΜΩΝ  
41.08.00 Αποθεματικό Ν.Δ.  
4002/59  
41.08.01 Αποθεματικό Ν.Δ.  
4231/62  
41.08.02 Αποθεματικό Ν.Δ.  
147/67

## Κωδικός τίτλος λογαριασμού

41.08.03 Αποθεματικό Ν.Δ.1078/71  
41.08.04 Αφορολόγητο εξαγωγών  
41.08.05 Αποθεματικό Ε 2665/88  
41.08.06 Αφορολόγητο αποθεματικό  
Ν 1828/89  
41.08.07 Αφορολόγητο αποθεματικό  
Ν 1892/90  
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΣΕ ΝΕΟ  
42.00 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΣΕ ΝΕΟ  
42.00.00 Κέρδη χρήσης σε νέο  
42.01 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ  
ΣΕ ΝΕΟ  
42.01.00 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης σε νέο  
42.02 ΥΠΟΛ. ΖΗΜΙΩΝ ΠΡΟΗΓΟΥ-  
ΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΝΕΟ  
42.02.00 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 1993  
σε νέο  
42.04 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ  
ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜ. ΧΡΗΣΕΩΝ  
42.04.00 Διαφορές φορολογικού ελέγχου  
Προηγουμ. Χρήσεων  
43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ  
ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ  
43.00 Καταθέσεις μετοχών  
43.00.00 Καταθέσεις μετόχου Χ

## Κωδικός τίτλος λογαριασμού

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ  
44.00 Προβλ. Για αποζημίωση προ-  
σωπικού λόγω εξόδου από την  
υπηρεσία  
44.00.00 Σχημ/νες προβλ. για αποζ.  
έμμισθου προσωπ. λόγω εξόδου  
από την υπηρεσία  
44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙ-  
ΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ  
44.11.00 Προβλέψεις για επισφα-  
λείς απαιτήσεις πελατών Ν 2065/92  
45 ΜΑΚΡΟΠΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ  
45.10 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΜΟΙ  
ΜΑΚΡ/ΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡ. ΣΕ ΔΡΧ.  
45.10.27 Citibank λογ/μος δανείου  
0284834427  
45.10.88 Τράπεζα Πίστεως λογ/μος  
δανείου 2417-0088-00-00  
45.10.33 Citibank λογ/μος δανείου  
1375945533  
45.98 ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΥΠΟΧΡ.  
45.98.00 Εγγυήσεις ενοικίων  
48 ΛΟΓ/ΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ  
ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ  
48.00 Λογ/μος συνδέσμου με  
υποκ/μα Α  
49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΜΑΚΡΟΠΡ.  
ΥΠΟΧΡ. ΥΠΟΚ/ΤΩΝ  
49.44 Προβλέψεις υποκ/των  
49.45 Μακρ. Υποχρ. Υποκ/των

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

Έστω ότι την 1/1/20+1 συνίσταται Α.Ε. με μετοχικό κεφάλαιο 10.000.000 €, διαιρεμένο σε 100.000 μετοχές (από τις οποίες προνομιούχες 25.000 και κοινές 75.000) με ονομαστική αξία μετοχής 100 € και τιμή έκδοσης 150 €. Το κεφάλαιο θα καταβληθεί σε μετρητά από τον Α. Ανδρέου κατά τα 3/5 και από το Β. Βασιλείου κατά τα 2/5 ως εξής:

- Στις 10/1/20+1, το ¼ της ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής και ολόκληρη η διαφορά από την έκδοση υπέρ το άρτιο [ μετοχές 100.000 X 100 X 1/4 = 2.500.000 + διαφορά υπέρ το άρτιο, μετοχές 100.000 X 50 (150 – 100) = 5.000.000=7.500.500]

- Στις 10/2/20+2 το 1/4 της ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής (μετοχές 100.000 X 100 X 1/4 =2.500.000)
- Στις 10/2/20+3, τα 2/4 της ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής (δηλαδή μετοχές 100.000 X 100 X 2/4 =5.000.000)

Θα γίνουν οι εγγραφές:

1/1/20+1

33.Χρεώστες διάφοροι		
33.03 Μέτοχοι λογ/μος καλύψεως		15.000.000
Κεφαλαίου		
33.03.01 Α.Ανδρέου	9.000.000	
33.03.02 Β.Βασιλείου	6.000.000 (εις)	
40. Μετοχικό κεφάλαιο		7.500.000
40.02 Οφειλόμενο μετοχ.κεφάλαιο		
κοινών μετοχών[μετ.75.000X100]		7.500.000
40.03 Οφειλόμενο μετοχ.κεφάλαιο		
Προνομ.μετοχών[μετ.25.000X100]		2.500.000
41. ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.01 Οφειλόμενη διαφορά από την έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο		
[μετ.100.000X50]		5.000.000
Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου		

1/1/20+1

33.Χρεώστες διάφοροι		
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		10.000.000
33.04.01 Α.Ανδρέου	6.000.000	
33.04.02 Β.Βασιλείου	4.000.000	
18. Μακροπρ. Απαιτήσεις		
18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο		5.000.000
18.12.01 Α.Ανδρέου	3.000.000	
18.12.02 Β.Βασιλείου	2.000.000	
(εις)		
33.Χρεώστες διάφοροι		
33.03 Μέτοχοι λογ/μος		
κάλυψης κεφαλαίου		15.000.000
33.03.01 Α.Ανδρέου	9.000.000	
33.03.02 Β.Βασιλείου	6.000.000	

10/1/20+1

38.Χρηματικά διαθέσιμα	7.500.000	
38.00 Ταμείο		
(εις)		
33.Χρεώστες διάφοροι		
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		7.500.000
33.04.01 Α.Ανδρέου	4.500.000	
33.04.02 Β.Βασιλείου	3.000.000	

10/1/20+1

40.Μετοχικό κεφάλαιο		2.500.000
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	1.875.000	
40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο Προνομιούχων μετοχών	625.000	
41.Αποθεματικά		
41.01 Οφειλόμενη διαφορά από την Έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο		5.000.000 (εις)
40.Μετοχικό κεφάλαιο		2.500.000
40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	1.875.000	
40.01 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομ. μετοχών	625.000	
41.Αποθεματικά		
41.00 Καταβεβλημένη διαφορά από Έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο		5.000.000



## **ΟΜΑΔΑ 5<sup>η</sup> - ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

### **5<sup>η</sup> Ομάδα του Ε.Γ.Λ.Σ.**

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

### **50. Προμηθευτές**

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

Σε ιδιαίτερους λογαριασμούς 50.02 **Ελληνικό Δημόσιο** και 50.03 **Ν.Π.Δ.Δ.** και **δημόσιες επιχειρήσεις**, παρακολουθούνται το ελληνικό δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και οι δημόσιες επιχειρήσεις, όταν είναι προμηθευτές.

Στο λογαριασμό **Προμηθευτές- Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας**, χρεώνονται τα ποσά που έχουν καταβληθεί από την οικονομική μονάδα ως εγγύηση για τα είδη συσκευασίας μέχρι την επιστροφή τους, ενώ στο λογαριασμό 50.06 **Προμηθευτές- Παρακρατημένες εγγυήσεις**, χρεώνονται τα ποσά που έχουν καταβληθεί τους προμηθευτές ως εγγύηση για οποιαδήποτε άλλη αιτία.

Ο λογαριασμός 50.05 **Προκαταβολές σε προμηθευτές** είναι προαιρετικός και αυτό εξυπηρετεί την οικονομική μονάδα. Μπορεί να χρεώνεται αντί γι' αυτόν ο λογαριασμός 50.00 **προμηθευτές εσωτερικού** κλπ.

Στο λογαριασμό 50.07 **Προμηθευτές- αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας**, παρακολουθούνται τα επιστρεπτά είδη συσκευασίας, με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή. Κατά την επιστροφή των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας γίνεται αντίθετη εγγραφή.

Σε περίπτωση που κατά το τέλος της χρήσεως σε υπολογαριασμό του λογαριασμού 50 υπάρχει χρεωστικό υπόλοιπο, εμφανίζεται στον ισολογισμό στο ενεργητικό με τον τίτλο **Προκαταβολές για αγορά αποθεμάτων** ή με τον τίτλο **Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές**, αν πρόκειται για πάγια.

### **51. Γραμμάτια πληρωτέα**

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

Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση ή αποτίμηση των γραμματίων πληρωτέων καταχωρούνται σε υπολογαριασμό του λογαριασμού 81 **Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα**. Αν, τους αφορούν πάγια

και είναι χρεωστικές τότε καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.15 **Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων**.

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

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

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

## **52. Τράπεζες λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων**

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

Η ανάλυση του λογαριασμού γίνεται κατά Τράπεζα.

Όταν πρόκειται για βραχυπρόθεσμα δάνεια από Τράπεζες με προσωπική πίστη, χρεώνεται ο λογαριασμός 38 **Χρηματικά Διαθέσιμα** και πιστώνεται ο λογαριασμός 52 **Τράπεζες**.

## **53. Πιστωτές διάφοροι**

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

Οι πιο συνηθισμένοι λογαριασμοί τους οποίους αναλύεται είναι οι: 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες που εμφανίζεται κατά τη λογιστικοποίηση τους μισθοδοτικής κατάστασης, 53.01 Μερίσματα πληρωτέα, 53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού, όταν οι πληρωτέες αποδοχές του δεν εξοφληθούν σε εύλογο χρονικό διάστημα, 53.08 Δικαιούχοι αμοιβών, οι αμοιβές που οφείλονται σε διάφορους που δεν είναι μισθωτοί, 53.14 Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις τους εταίρους, 53.90 Επιταγές πληρωτέες, όταν εκδίδονται μεταχρονολογημένες επιταγές.

#### 54. Υποχρεώσεις από φόρους- τέλη

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

#### **Ειδικά για το Φ.Π.Α**

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

Η λειτουργία του Φ.Π.Α είναι ως εξής:

τους βιοτέχνης Α αγόρασε πρώτες και βοηθητικές ύλες αντί ευρώ 10.000 και επιβαρύνθηκε με Φ.Π.Α Αγορών (Εισροών) 18% δηλαδή με ευρώ 1.800 και έστω ότι κατασκεύασε ηλεκτρικές θερμάστρες. Στη συνέχεια πούλησε τους θερμάστρες στον έμπορο (χονδρέμπορος) Β αντί ευρώ 16.000 τον οποίο επιβάρυνε κα με Φ.Π.Α πωλήσεων (εκροών) 18% δηλαδή με ευρώ 2.880. Ο έμπορος Β πούλησε τους θερμάστρες στον έμπορο Γ (λιανέμπορος) αντί ευρώ 18.000 και τον επιβάρυνε με Φ.Π.Α πωλήσεων 18%, δηλαδή με ευρώ 3.240. Τέλος ο Γ πούλησε τους θερμάστρες σε πελάτες του, για το σπίτι τους, αντί ευρώ 21.000 με επιπλέον Φ.Π.Α πωλήσεων 18%, ευρώ 3.780.

Οι διαδικασίες που ακολουθήθηκαν από τους παραπάνω είναι οι εξής:

- I. Ο βιοτέχνης Α πλήρωσε στον προμηθευτή του Φ.Π.Α 1.800 ευρώ και εισέπραξε από τον έμπορο Β 2.880 ευρώ. Θα πληρώσει στο δημόσιο **Φ.Π.Α Πωλήσεων (Εκροών) – Φ.Π.Α Αγορών (Εισροών)** δηλαδή  $2.880 - 1.800 = 1.080$  ευρώ
- II. Ο έμπορος Β πλήρωσε στον βιοτέχνη Α Φ.Π.Α 2.880 ευρώ και εισέπραξε α τον έμπορο Γ 3.240 ευρώ. Θα πληρώσει στο δημόσιο:  $3.240 - 2.880 = 360$  ευρώ.
- III. Ο έμπορος Γ πλήρωσε στον έμπορο Β Φ.Π.Α 3.240 ευρώ και εισέπραξε 3.780 ευρώ από τους πελάτες του. Θα πληρώσει στο δημόσιο:  $3.780 - 3.240 = 540$  ευρώ.
- IV. Οι πελάτες που αγόρασαν τις θερμάστρες για το σπίτι τους είναι οι τελικοί καταναλωτές και επιβαρύνονται με ολόκληρο το ποσό των 3.780 ευρώ του Φ.Π.Α, δηλαδή οι θερμάστρες τους κόστισαν συνολικά  $21.000 + 3.780 = 24.780$ .

Σε περίπτωση που ο βιοτέχνης ή κάποιος από τους εμπόρους αποφασίσει να κρατήσει κάποια από τις θερμάστρες, γίνει δηλαδή τελικός καταναλωτής, τότε επιβαρύνεται αυτός με το Φ.Π.Α.

## **55. Ασφαλιστικοί λογαριασμοί**

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

## **56. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού**

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα έσοδα τα επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση ενώ δεν πληρώνονται μέσα σ' αυτή ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς κι αυτό επειδή δεν είναι απαραίτητα κατά το τέλος της χρήσεως.

Αυτό που εξυπηρετούν οι μεταβατικοί λογαριασμοί, τόσο του παθητικού όσο και του ενεργητικού, είναι ο σκοπός της αναμορφώσεως των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό τους μέγεθος, κατά την ημερομηνία λήξεως και χρήσεως.

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 56 είναι: 56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων, 56.01 Έξοδα χρήσεως δουλεωμένα (πληρωτέα), 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση (δηλαδή αγορές αγαθών τα οποία έχουν παραληφθεί χωρίς, όμως, να έχει φθάσει το τιμολόγιο), και 56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό (δηλαδή εκπτώσεις που δικαιούνται οι πελάτες αλλά δεν έχει γνωστοποιηθεί ακόμη το μέγεθός τους).

## **57. Κενός**

## **58. Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής**

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

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

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

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

## **59. Λογαριασμοί υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων**

## ΟΜΑΔΑ 5<sup>η</sup>: 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 λογαριασμός ειδών συσκευασίας
- 50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός πάγιων στοιχείων
- .....
- 50.99

### 51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

- 51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ
- 51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
- 51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων
- 51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ (αντίθετος λογ/σμός)
- 51.04 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος λογ/σμός)
- 51.05 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων Επιχειρήσεων (αντίθετος λογ/σμός)
- .....
- 51.99

### 52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ- ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

- 52.00 Τράπεζα Α'
- 52.01 Τράπεζα Β'
- 52.03
- .....
- 52.99 Λοιπές Τράπεζες

### 53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

- 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτές
- 53.01 Μερίσματα πληρωτέα
- 53.02 Προμερίσματα πληρωτέα
- 53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού
- 53.04 Ομολογίες πληρωτέες
- 53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα
- 53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών
- 53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων
- 53.08 Δικαιούχοι αμοιβών
- 53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων
- 53.10 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ευρώ
- 53.11 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα

53.12 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ευρώ

53.13 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα

53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους

53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου

53.16 Μέτοχοι- αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως του κεφαλαίου

53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ευρώ

53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε ξένο νόμισμα

.....

53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ευρώ

53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα

#### 54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας

54.01 Φόρος καταναλώσεως ειδών πολυτελείας

54.02 χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως

54.03 Φόροι- τέλη αμοιβών προσωπικού

54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών

01 Εισφορά υπέρ ΟΓΑ φόρου μισθωτών υπηρεσιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθωτών υπηρεσιών

03 Φόρος α.ν. 843/48

04 Φόρος αποζημιώσεων απολυόμενων

05 Εισφορά υπέρ ΟΓΑ φόρου αποζημιώσεων απολυόμενων

06 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αποζημιώσεων απολυόμενων

.....

54.03.99

54.04 Φόροι- τέλη αμοιβών τρίτων

54.04.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ λοιπών αμοιβών τρίτων

.....

54.04.99

54.05 Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι- τέλη τιμολογίων αγοράς

54.06.00 Φόρος τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων

01 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ λοιπών τιμολογίων αγοράς

.....

54.06.99

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

54.08 Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων – τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος

54.09 Λοιποί φόροι –τέλη

54.09.00 Φόρος μερισμάτων

01 Φόρος αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου

02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών διοικητικού συμβουλίου

03 Φόρος τόκων

- 04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων
- 05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
- 06 Τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές
- 07 Φόροι ακίνητης περιουσίας
- 08 Φόροι- τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών
- 09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
- 10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων
- 11 Χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιριών
- 12 Φόρος αμοιβών εργολάβων
- 54.09.13
- .....
- 54.09.99
- 54.99 Φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων
- 55.00 Ίδρυμα κοινωνικών ασφαλίσεων (ΙΚΑ)
- 55.00.00 Λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως
  - 01 Λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών
  - 02 Λογαριασμός τρέχουσας κινήσεως εισφορών ανεγειρόμενων οικοδομών
  - 03 Λογαριασμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών
- 55.00.04
- .....
- 55.00.99
- 55.01 Λοιπά ταμεία κύριας ασφαλίσεως
- 55.02 Επικουρικά ταμεία
- .....
- 55.03 Εργατική Εστία
- 55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων
- 56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
- 56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων
  - Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων
- 56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα) Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων
- 56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση
- 56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό
- .....
- 56.99
- 57.....
- 58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
- 58.00 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού
- 58.01 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές κα 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 εκμεταλλεύσεως
- 58.07 .....
- 58.08 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

- 58.09 Προϋπολογισμένα προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
- 58.10 Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
- 58.11 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
- 58.12 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
- 58.13 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις
- 58.14 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων
- 58.15 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων κα βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας
- 58.16 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών
- 58.17 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 58.18 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας
- 58.19 .....
- 58.20 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων
- 58.21 Προϋπολογισμένες πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων
- 58.22 Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 58.23 Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών
- 58.24 Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 58.25 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 58.26 Προϋπολογισμένα- προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων
- 58.27 .....
- 58.28 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων στοιχείων και προϋπολογισμένη χρησιμοποίηση προβλέψεων
- .....
- 58.90

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ



## Παραδείγματα

1. Αγοράστηκαν με πίστωση από προμηθευτή εμπορεύματα αξίας 5.000 ευρώ με επιπλέον Φ.Π.Α 18%

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	5.000	
20.01 Αγορές (Είδους Α)		
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	900	
54.00 Φ.Π.Α		
54.00.20 Φ.Π.Α Αγορών 18%		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		5.900
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00 Προμηθευτής Α		

Από τα πιο πάνω εμπορεύματα επιστράφηκαν στον προμηθευτή εμπορεύματα αξίας 1.000 ευρώ και χορηγήθηκε έκπτωση από τον προμηθευτή 10% πάνω στην αξία των υπόλοιπων εμπορευμάτων.

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.652	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00 Προμηθευτής Α		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01 Αγορές (Είδους Α)		
20.01.97 Επιστροφές αγορών (Είδους Α)	1.000	
20.01.98 Εκπτώσεις αγορών (Είδους Α)	400	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		252
54.00 Φ.Π.Α		
54.00.20 Φ.Π.Α Αγορών 18%		

Αγοράστηκαν με πίστωση έπιπλα αντί 4.000 ευρώ με επιπλέον Φ.Π.Α 18%

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	4.000	
14.00 Έπιπλα		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	720	
54.00 Φ.Π.Α		
54.00.28 Φ.Π.Α Παγίων 18%		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		4.720
50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λ. Παγίων στοιχείων		

Πληρώθηκε σε προμηθευτή προκαταβολή 2.000 ευρώ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	2.000	
50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000
38.00 Ταμείο		

Αγοράστηκαν 20 βαρέλια λάδι αντί ευρώ 12.000 και χρεώθηκε η αξία των βαρελιών που είναι 100 ευρώ τα οποία πρόκειται να επιστραφούν.

-----	-----
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	12.000
20.01 Αγορές	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	100
50.07 Προμηθευτές Αντίθετος λ. Ειδών Συσκευασίας	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	12.100
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	
-----	-----

Σε περίπτωση επιστροφής των βαρελιών θα χρεωθεί ο λογαριασμός 50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 50.07 Προμηθευτές Αντίθετος λ. Ειδών Συσκευασίας. Ενώ εάν η επιχείρηση κρατήσει τα βαρέλια θα χρεωθεί ο λογαριασμός 28 Είδη Συσκευασίας και θα πιστωθεί ο λ. 50.07 Προμηθευτές Αντίθετος λ. Ειδών Συσκευασίας

2. Αποδοχή συναλλαγματικής ονομαστικής αξίας 1.080 ευρώ στην οποία περιλαμβάνονται τόκοι 80 ευρώ (30 αφορούν τη χρήση και 50 την επόμενη) σε διαταγή προμηθευτή. Αν δεν γίνεται εκτοκισμός, η εγγραφή θα είναι:

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.000	
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	80	
65.06 Τόκοι και Έξοδα λοιπών Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων		
51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		1.080
-----		Av γίνεται

εκτοκισμός:

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.000	
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	30	
65.06 Τόκοι και έξοδα Βραχ. Υποχρεώσεων		
51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	50	
51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι Γρ/τιων Πληρωτέων σε ευρώ		
51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		1.080
-----		Στο τέλος της

χρήσεως, η ονομαστική αξία των Γραμματίων Πληρωτέων ήταν 20.000 ευρώ, η παρούσα αξία τους είναι 18.000 ευρώ.

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	2.000	
51.03 Μη Δουλευμένοι Τόκοι Γραμματίων Πληρωτέων		
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		2.000
65.06 Τόκοι και έξοδα βραχ. Υποχρεώσεων		

Γραμμάτιο πληρωτέο ονομαστικής αξίας 700 ανανεώνεται με άλλο ονομ. αξίας 750 ευρώ

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	700	
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	50	
51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		750

## Ομάδα 6<sup>η</sup>- Οργανικά Έξοδα

Με την έκτη ομάδα περνάμε στην περιοχή του ΕΓΛΣ όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη από τα οποία θα προσδιοριστούν τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα αποτελέσματα χρήσεως.

Ειδικότερα, στην ομάδα αυτή εγγράφονται πρωτογενώς και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως καθώς και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Το ΕΓΛΣ προβλέπει, για την καταχώρηση των εξόδων, τους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60-68 (ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός) και τον προαιρετικό όμιλο λογαριασμών 69. Οι λογαριασμοί αυτοί αναλύονται σε δευτεροβάθμιους από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί. Τόσο οι πρωτοβάθμιοι όσο και οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αποβλέπουν στη κατ' είδος λογιστικοποίηση των εξόδων.

Λόγω της ιδιαίτερης σημασίας που έχει η λεπτομερειακή γνώση των εξόδων κατά τη μελέτη των αποτελεσμάτων, το ΕΓΛΣ προχωρεί και σε τριτοβάθμια ανάπτυξη των λογαριασμών, υποδεικνύοντας πολυάριθμους τριτοβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς.

Οι λογαριασμοί της ομάδας 6 λειτουργούν κατά τη διάρκεια της χρήσεως ως χρεούμενοι με τα πραγματοποιούμενα έξοδα. Κανονικά, στη διάρκεια της χρήσεως, οι λογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων δεν δέχονται πιστώσεις. Εξαιρέσεις είναι:

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

Στο τέλος της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6 αντιπροσωπεύουν τα δεδουλευμένα οργανικά έξοδα της χρήσεως και μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση )

Σημειώνεται ακόμα ότι οι τελευταίοι δευτεροβάθμιοι κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού εξόδων (κωδικός XX.99), χαρακτηρίζονται ως ενδιάμεσοι λογαριασμοί εξόδων και δέχονται τα προυπολογισμένα-προπληρωμένα έξοδα προκειμένου να διευκολυνθεί υπολογισμός βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

## **Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 6 του ΕΓΛΣ**

### Λογαριασμός 60 « Άμοιβές και έξοδα προσωπικού »

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

### **Παράδειγμα**

Η μισθοδοτική κατάσταση της επιχείρησης Ω για τον μήνα Ιανουάριο 2008, έχει ως εξής:

Μισθοί υπαλλήλων		2.000.000
Υπερωρίες		400.000
Έκτακτες αμοιβές		<u>200.000</u>
		2.600.000
Κρατήσεις:		
I.K.A.	260.000	
Επικουρικό ταμείο	78.000	
Φόρος μισθοτών υπηρεσιών	320.000	
Χαρτόσημο	<u>15.600</u>	<u>673.600</u>
Καθαρό πληρωτέο		<u>1.926.400</u>
Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις: I.K.A.		440.000
		78.000
Επικουρικό ταμείο		78.000
Χαρτόσημο		<u>15.600</u>
Σύνολο		<u>533.600</u>

Οι σχετικές εγγραφές θα είναι ως εξής:

60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		2.600.000
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		
60.00.00	Τακτικές αποδοχές	2.000.000	
60.00.02	Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης	400.000	
60.00.10	Έκτακτες αμοιβές	<u>200.000</u>	
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		338.000
55.00	Ίδρυμα Κοινων. Ασφαλίσεων	260.000	
55.02	Επικουρικά ταμεία	<u>78.000</u>	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		335.600
54.03	Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού		
54.03.00	Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	320.000	
54.03.02	Χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών	<u>15.600</u>	
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.926.400
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες Μισθοδοτική κατάσταση μηνός Ιανουαρίου		

60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		533.600
60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου Προσωπικού		
60.03.00	Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.	440.000	
60.03.02	Εργοδοτ. Εισφορές επικουρ. ασφαλίσεως	78.000	
60.03.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας	<u>15.600</u>	
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		518.000
55.00	Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων	440.000	
55.02	Επικουρικά Ταμεία	<u>78.000</u>	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		15.600
54.03	Φόροι-τέλη από αμοιβές προσωπικού		
54.03.02	Χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών		
	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις, επί μισθοδοσίας Ιανουαρίου		

#### Λογαριασμός 61 « Αμοιβές και έξοδα τρίτων »

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

#### Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»

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

#### Λογαριασμός 63 «Φόροι – Τέλη»

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

#### Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»

Στο λογαριασμό 64 καταχωρούνται όλα τα οργανικά έξοδα που δεν εμπίπτουν σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

Όπως είναι φυσικό, οι δευτεροβάθμιοί του, οι οποίοι αναλύονται σε τριτοβάθμιους, από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί, καλύπτουν ένα ευρύτατο φάσμα εξόδων.

#### Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

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

Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Αυτές είναι οι αποσβέσεις που γίνονται με βάση τους καθοριζόμενους από τη εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία συντελεστές, με τις οποίες, κατά τεκμήριο, καλύπτεται η μείωση της αξίας του πάγιου ενεργητικού λόγω φθοράς, χρονικής και λειτουργικής, καθώς και λόγω οικονομικής απαξίωσης.

Αποσβέσεις που γίνονται καθ' υπέρβαση των συντελεστών ή πρόσθετες αποσβέσεις που επιτρέπει η νομοθεσία να γίνονται ως αναπτυξιακά κίνητρα, δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 66, αλλά στο λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

### Παράδειγμα

Δίνεται υπόδειγμα εγγραφής αποσβέσεων των μεταφορικών μέσων που διαθέτει η επιχείρηση Α:

66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ	1.700.000	
	ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ		
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων		
66.03.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων	500.000	
66.03.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών	800.000	
66.03.06	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών	<u>400.000</u>	
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		1.7000.000
13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς		
13.99.00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία	500.000	
13.99.02	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά	800.000	
13.99.06	Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών	<u>400.000</u>	
	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων, χρήσεως 2008		

### Λογαριασμός 67

Ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός. Η χρησιμοποίησή του είναι δυνατή μόνο έπειτα από απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής, η οποία θα καθορίσει και το περιεχόμενό του.

### Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

Ο λογαριασμός 68 χρεώνεται με τις πραγματοποιούμενες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως της χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις».

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

λογαριασμών 69 εντάσσονται εννέα πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, χαρακτηριζόμενοι με τριψήφιο κωδικό αριθμό από 690 ως 698, οι οποίοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν προαιρετικά για την παρακολούθηση των οργανικών εξόδων κατ'



είδος των υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων στα οποία δεν έχει εκχωρηθεί λογιστική αυτοτέλεια.

**ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ – Δευτεροβαθμιοι λογ/σμοι**

**60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

**60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού**

60.00.00 Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται και

προσαναξήσεις λόγω νυκτερινών, Κυριακών και

εξαιρετέων)

01 Οικογενειακά επιδόματα

02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως

03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)

04 Αποδοχές επίσημων αργιών

05 Αποδοχές ασθένειας

06 Αποδοχές κανονικής άδειας

07 Επιδόματα κανονικής αδειας

08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών

09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές

10 Έκτακτες αμοιβές (πριμ, βραβεία, επιδόματα,

αποζημιώσεις για παροχές σε είδος κ.λπ.)

11 Αμοιβές εκτός έδρας (όταν δεν καλύπτουν έξοδα

εκτός έδρας)

12 Αμοιβές μαθητευομένων (τακτικές, έκτακτες αργιών, ασθένειας, άδειας κ.λπ.)

60.00.13

.....

60.00.99

**60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού**

60.01.00 Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται και προσαυξήσεις λόγω νυκτερινών, Κυριακών και εξαιρετέων)

01 Οικογενειακά επιδόματα

02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως

03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων 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 (π.χ. πριμ, βραβεία, επιδόματα ή αποζημιώσεις για παροχές σε είδος.

11 Αμοιβές εκτός έδρας (όταν δεν καλύπτουν έξοδα εκτός έδρας)

12 Αμοιβές μαθητευομένων (π.χ. τακτικές, έκτακτες αργιών, ασθένειας ή άδειας)

60.01.13

.....  
60.01.99

**60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού**

60.02.00 Είδη ενδύσεως

01 Έξοδα στενάσεως (π.χ. κατοικιών)

02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου —

εστιατορίο

υ

03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού (π.χ. κατασκηνώσεων, εκδρομών, χοροεσπερίδων ή εορταστικών εκδηλώσεων)

04 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού (π.χ. δίδακτρα, έξοδα εκπαιδευτικών ταξιδιών έξοδα μετεκπαιδύσεως)

05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως (π.χ. νοσήλια, φάρμακα, έξοδα εγχειρήσεων, έξοδα κηδειών)

06 Ασφάλιστρα προσωπικού (π.χ. ομαδικής ή ατομικής ασφαλίσεως)

07 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989 ΕΣΥΛ)

.....  
60.02.99 Λοιπές παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

**60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού**

60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ

01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφαλίσεως

02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως

03  
04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

.....  
60.03.99

**60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού**

60.04.00 εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ  
01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφαλίσεως

02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως  
03 Δωρόσημο οικοδομών (Γνωμ. 25212244/1995ΕΣΥΛ)  
04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

.....  
60.04.99

**60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία**

60.05.00 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού

60.05.01 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού

.....  
60.05.99

**60.06**

.....  
**60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ. 58.00)**

**61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ**

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

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

02 Αμοιβές και έξοδα τεχνικών  
03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών — μελετητών — ερευνητών

04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών

05 Αμοιβές και έξοδα ιατρών

06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών

.....  
61.00.99 Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

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

61.01.00 Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου  
01 Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων

02 Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων εξωτερικού  
(Γνωμ. 252/2244/1995 ΕΣΥΛ)

61 .01 .99

**61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων**

61.02.00 Προμήθειες για αγορές

01 Προμήθειες για πωλήσεις

02 Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων

03 Μεσιτείες

.....  
61.02.99

**61.03 Επεξεργασίες από τρίτους**

61.03.00 Επεξεργασίες (Facon)

01 Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας (Service)

02

.....  
61.03.99

**61.04**

**61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος**  
(Γνωμ. 252/2244/1995)

61.90.00 Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)

**61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων (Γνωμ. 95/1694/1992)**

**61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες**

61.92.00 Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων (άρθρο 37 Ν. 2145/1993)

61.92.02 Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών

**61.93 Αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)**

**61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών οργανισμών για κατασκευαζόμενα Τεχνικά Έργα (Γνωμ. 252/224/1995)**

61 94.00 Εισφορές ΙΚΑ προσωπικού υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών Έργων

01 Δωρόσιμο οικοδόμων υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών Έργων

05 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.

06 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Τ.Π.Ε.Δ.Ε.

07 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Μ.Τ.Π.Υ.

**61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων**

61.8.00 Χρήσεις δικαιωμάτων

01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών

.....  
61.98.99

**61.99 Προϋπολογισμένες-Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων  
(Λ/58.01)**

**62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ**

**62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής**

**62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας**

**62.02 Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας**

**62.03 Τηλεπικοινωνίες**

62.03.00 Τηλεφωνικά — Τηλεγραφικά

01 TELEX (Τηλέτυπο)-FAX

02 Ταχυδρομικά

03 Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών

09

10 Αγορές τηλεκαρτών προς διάθεση (Γνωμ.

14711968/1 993 ΕΣΥΛ)

.....  
62.03.99

**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

09

10 Ενοίκια χρονομεριστικής μίσθωσης Ν. 1652/1986 (Γνωμ.

85/1644/1991 ΕΣΥΛ)

.....  
62.04.99

**62.05 Ασφάλιστρα**

- 62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός
- 01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων
- 02 Ασφάλιστρα μεταφορών
- 03 Ασφάλιστρα πιστώσεων

.....  
62.05.99

**62.06 Αποθήκευτρα 1**

**62.07 Επισκευές και συντηρήσεις 2**

- 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

.....  
62.07.99

**62.08**

**62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου(Γνωμ. 12/11875/1993ΕΣΥΛ)**

**62.98 Λοιπές παροχές τρίτων**

- 62.98.00 Φωτισμός (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής)
- 01 Φωταέριο (πλην φωταερίου παραγωγής)
- 02 Υδρευση (πλην υδρεύσεως παραγωγής)
- 03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας (Γνωμ.

219/2184/1994 ΕΣΥΛ)

**62.99 Προϋπολογισμένες-Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Ν58.02)**

**63 ΦΟΡΟΙ—ΤΕΛΗ**

**63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος 1**

- 1.Εδώ καταχωρούνται τα κάθε είδους αποθήκευτρα που καταβάλλονται σε τρίτους, αναλυόμενα κατ' είδος (ή κατ' άλλη χρήσιμη διάκριση) σε τριτοβάθμιους.
2. Που πραγματοποιούνται στροκλειστικά ζυπό τοίτους (οονανωνένα συννεονεία ή υευονουένους').

- 63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού
- 01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού

.....  
63.00.99

**63.01 Εισφορά ΟΓΑ**

**63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων**

- 63.02.00 Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων

01 Χαρτόσημα λοιπών πράξεων

**63.03 Φόροι — Τέλη Κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων**

63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

01 Αυτοκινήτων φορτηγών

02 Σιδηροδρομικών οχημάτων

03 Πλωτών μέσων

04 Εναέριων μέσων

.....  
63.03.99

**63.04 Δημοτικοί φόροι- τέλη**

63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων

02

03 Τέλη ακίνητης περιουσίας

63.04.99 Λοιποί δημοτικοί φόροι — τέλη

**63.05 Φόροι — Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς**

**63.06 Λοιποί φόροι— τέλη εξωτερικού**

**63.07**

**63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επικατασκευασμένων τεχνικών έργων**

(Γνωμ. 252/2244/1995ΕΣΥΛ)

(Οι υπέρ ασφαλιστικών ταμείων κρατήσεις καταχωρούνται στον κωδ. 61.94)

**63.98 Διάφοροι φόροι — τέλη**

63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων

01 Τέλη υδρεύσεως (καταργήθηκαν με το αρθ 43παρ.2 Ν. 2065/1992)

02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

03 Χαρτόσημο κερδών

04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους

05 Χαρτόσημο τιμολογίων αγοράς /πωλήσεως

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. εκπιπτόμενος στη φορ. εισοδήματος (Γνωμ.

243/2162/1995 ΕΣΥΛ)

09 Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος στη φορ. εισοδήματος (Γνωμ.

243/2162/1995 ΕΣΥΛ)

.....

63.98.99 Λοιποί φόροι — τέλη

**63.99 Προϋπολογισμένοι-Προπληρωμένοι φόροι-τέλη (Λ158.03)**  
**64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ**

#### **64.00 Έξοδα μεταφορών**

64.00.00 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα — λιπαντικά — διόδια) μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικ. μονάδας

01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων

02 Έξοδα μεταφοράς υλικών — αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων

03 Έξοδα μεταφοράς υλικών — αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα Τρίτων

04 Έδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών — αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων

.....  
64. 00. 99

#### **64.01 Έξοδα τρίτων**

64.01.00 Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού

01 Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού

.....  
64.01.99

Πρόκειται για ειδικά έξοδα αγοράς, τα οποία είναι διαμορφωτικά της αξίας κτήσεως των αγοραζόμενων (βλ. και άρθρο 43 κωδ. Ν. 2190/1920) και καταχωρούνται στους οικείους υπολογισμούς του 32 «παραγγελίες εξωτερικού» ή στους λογαριασμούς της Ομάδας 2. Εδώ, στο λ/σμο 64.00.02, καταχωρούνται, κατ' εξαίρεση, τα μεταφορικά εκείνα που (για διάφορους λόγους) λογιστικοποιούνται καθυστερημένα και τα αντίστοιχα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί (σι πρώτες ύλες βιομηχανοποιήθηκαν και έχει υπολογισθεί Το μηνιαίο κόστος παραγωγής, τα εμπορεύματα πωλήθηκαν και υπολογίστηκαν τα βραχύχρονα αποτελέσματα κλπ), οπότε, κατ' ανάγκη, βαρύνουν το λ/σμο 07

#### **64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως**

64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο- τηλεόραση

02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως

04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

05 Έξοδα συνεδρίων — δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών



εκδηλώσεων

- 06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας
- 07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων (π.χ. χρηματοδότηση αθλητικών εκδηλώσεων ή αγώνων Rally)
- 08 Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων (συμβατικές υποχρεώσεις)
- 09 Έξοδα αποστολής δειγμάτων
- 10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989 ΕΣΥΛ)

.....

64.02.99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως

**64.03 Έξοδα εκθέσεων — επιδείξεων**

- 64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
  - 01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
  - 02 Έξοδα επιδείξεων
  - 10 Αξ αγρηστευθέντων αποθεμάτων σε εκθεσια:ούι ρους (Γνωμ. 281/2322/1 996 ΕΣΥΛ)

.....

64.03.99

**64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών**

- 64.04.00 Ειδικά έξοδα «δίχως δικαιολογητικά» (αρθ. 31 παρ. 2-5 Ν. 2238/1994)

.....

64.04.99

**64.05 Συνδρομές — Εισφορές**

- 64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
  - 01 Συνδρομές — Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
  - 02 Δικαιώματα Χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων

.....

64.05.99

**64.06 Δωρεές — Επιχορηγήσεις**

- 64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς
  - 01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς
  - 02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς (Γνωμ. 44/1129/1989 ΕΣΥΛ)<sup>1</sup>
- 64.06.98 Λοιπές δωρεές
- 64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις

**64.07 Έντυπα και γραφική ύλη**

- 64.07.00 Έντυπα
  - 01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
  - 02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
  - 03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων

.....

64.07.99

**64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως**

- 64.08.00 Κάυσιμα και λοιπά υλικά θερμάνσεως
  - 01 Υλικά καθαριότητας
  - 02 Υλικά φαρμακείου

.....

64.08.99 Λοιπά υλικά άμεσης αναλώσεως

**64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων**

64.09.00 Έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων  
01 Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων

.....  
64.09.99 Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων

**64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων**

64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων

01 Προμήθειες και λοιπά έξοδα πωλ4σεως συμμετοχών και χρεογράφων

.....

64.10.99 Λοιπά έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων

**64.11 Διαφορές αποτιμώσεως συμμετοχών και χρεογράφων2**

**64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων**

64.12.00 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών

<sup>1</sup>Υπόψη ότι η αξία των δωριζομένων κινητών αγαθών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών (άρθρο 31 παρ. 1 περ. α υποπερ. γγ'ν. 2238/94).

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

02 Διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων

.....

64.12.99

**64.13**

**64.91 Διαφορές (ζημίες) από πράξεις Ηλδgng (Γνωμ.268/227211986 ΕΣΥΛ)**

**64.98 Διάφορα έξοδα**

64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες

01 Έξοδα λειτουργίας Οργάνων Διοικήσεως (π.χ. έξοδα Γ.Σ., Συμβουλίων ή Επιτροπών)

02 Δικαστικά και έσοδα εξώδικων ενεργειών

03 Έξοδα συμβολαιογράφων

04 Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

05 Έξοδα διαφόρων Τρίτων

.....

64.98.99

**64.99 Προϋπολογισμένα-Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (N58.04)**

**65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ**

**65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων**

65.00.00 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Δρχ. μη μετατρέψιμων σε μετοχές

01 Τόκοι και έξοδα δανείων σε Δρχ. μετατρέψιμων σε μετοχές

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

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

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

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

.....

65.00.99

**65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων**

65.01.00 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Δρχ.

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

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

03 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς Ταμειυτήρια

04 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προ συνδεμένες επιχειρήσεις σε Δρχ.

05 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προ συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

06 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους και διοικούντες

07 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Δρχ.

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

09 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. υποχρεώσεων προς το Δημόσιο από φόρους

10 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ασφαλιστικά ταμεία

.....  
65.01.98 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Δρχ.

65.01.99 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.

**65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών**

**65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα**

**65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές**

**65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων**

**65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων**

**65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων**

**65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων**

**65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου<sup>1</sup>**

**65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών**

65.11

**65.90 Τόκο, και έξοδα εισπράξεων απαιτήσεων με συμβάσεις Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994 ΕΣΥΛ)**

**65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα**

65.9800 Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων

.....  
65.98.99 Διάφορα έξοδα Τραπεζών

65.99 Προϋπολογισμένοι..Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα  
(Λ/58.05)

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

**66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων**

66.00.00

- 01 Αποσβέσεις Ορυχείων
- 02 Αποσβέσεις Μεταλλείων
- 03 Αποσβέσεις Λατομείων
- 04
- 05 Αποσβέσεις Φυτειών
- 06 Αποσβέσεις Δασών
- 11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14
- 15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 17

.....  
66.00.99

**66.01 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων — τεχνικών έργων**

66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων

- 01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
- 02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
- 03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
- 04
- 07 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

<sup>1</sup> Τηρούνται τριτοβάθμιοι κατ' είδος παροχής. Εδώ καταχωρούνται και οι λαχνοί των λαχειοφόρων ομολογιακών δανείων.

- 09 Αποσβέσεις λοιπών Τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
- 10 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
- 11
- 14 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλ.
- 17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλ.
- 18
- 21 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλ.
- 22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλ.

- 23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλ.
- 24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμ.

.....  
66.01.99

**66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων — τεχνικών εγκαταστάσεων — λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού**

66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων

- 01 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκαταστάσεων
- 02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»
- 03 Αποσβέσεις εργαλείων
- 04 Αποσβέσεις καλουπιών – Ιδιοσυσκευών
- 05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
- 06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
- 08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
- 09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολ. εξοπλ. σε ακίνητα τρίτων
- 10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 11 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκ/σεων εκτός εκμεταλλεύσεις
- 12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14 Αποσβέσεις καλουπιών — ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλ.

66.02.15 Αποσβέσεις μηχανολ. οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως

- 16 Αποσβέσεις λοιπού μηχαν. εξοπλ. εκτός εκμεταλλ.
- 17 Αποσβέσεις μηχ/των σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλ.
- 18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.02.99

**66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων**

66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων

- 01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
- 02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως
- 03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
- 04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων
- 05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων
- 06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
- 07
- 09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς
- 10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλ.
- 11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκ. εκτός εκμεταλλ.
- 12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
- 13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλ.
- 14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

- 16 Αποσβέσεις μέσω εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμ.
- 17 -18
- 19 Αποσβέσεις λοιπών μέσω μεταφοράς εκτός εκμεταλλ.

.....  
66.03.99

#### **66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού**

- 66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων
  - 01 Αποσβέσεις σκευών
  - 02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
  - 03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
  - 04 Αποσβέσεις μέσω αποθηκείσεως και μεταφοράς
  - 05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
  - 06 Αποσβέσεις ζώνων για πάγια εκμετάλλευση
  - 07
  - 08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
  - 09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
  - 10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
  - 11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
  - 12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείου εκτός εκμεταλλεύσεως
  - 13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
  - 14 Αποσβέσεις μέσω αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
  - 15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλ.
  - 16 Αποσβέσεις ζώνων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμ.
  - 17
  - 18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμ.
  - 19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλ.

.....  
66.04.99

#### **66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Για τον κοστολογικό τους χειρισμό σημειώνουμε τα ακόλουθα:

α) Για τα περισσότερα άυλα στοιχεία και έξοδα του λογαριασμού 16 — οι αποσβέσεις των οποίων καταχωρούνται στον πιο πάνω λογαριασμό 66.05 — παρέχεται από το νόμο η ευχέρεια να αποσβένονται «είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία» (βλ. άρθρο 43 παρ. 3 και 4 κωδ. Ν. 2190(1920)). Στις περιπτώσεις που επιλέγεται η εφάπαξ απόσβεσή τους δεν ενδείκνυται να επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος, αλλά πρέπει να καταχωρούνται στο λ/σμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (και όχι εδώ, στο 66.05).

β) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.01 66.05.02 και 66.05.03 επιβαρύνουν το λ/σμό 92. «έξοδα λειτουργίας παραγωγής».

γ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.00, 66.05.10, 66.05.13 (των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου) και 66.05.17, επιβαρύνουν το λ/σμό 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας». Διευκρινίζεται ότι στο λ/σμό 66.05.17 περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ (που καταχωρούνται στο λ/σμό 16.17 και αποσβένονται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 του Π.Δ. 88/19.; όπως η

παράγραφος αυτή συμπληρώθηκε με το άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1947/1991, με συντελεστή 25%).

δ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 86.05.11 και 66.05.12 βαρύνουν το λ/σμό 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»

ε) Οι αποσβέσεις των λίσμών 66.05.13 (των εξόδων εκδόσεως ομολογιακών δανείων), 66.05.16 και 66.05.18 βαρύνουν το λ/σμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας».

στ) Η επιβάρυνση των θέσεων κόστους του 92 με τις αποσβέσεις των λ/σμών 66.05.04, 66.05.05, 66.06.14 και 66.05.19 γίνεται ανάλογα με τη χρησιμοποίηση των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων (Των λ/σμών 16.04, 16.14 και 16.19).

66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας

02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων —  
μεταλλείων — λατομείων

03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων

04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων  
στοιχείων

05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων

.....

66.05.10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκ/σεως

11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων — μεταλλείων —  
λατομείων

12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών

13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως  
ομολογιακών δανείων

14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων

15

16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεων και εξοφλήσεως ομολογιών

17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως

18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου

19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

.....

66.05.99

**66.06**

.....

**66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ158.06)**

67 .....

**68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ**

**68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την  
υπηρεσία**

**68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων<sup>1</sup>**

**68.02**

.....

**68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως**

**68.10**

**68.90**

**68.91**

**68.99 Προϋπολογισμένες Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (N58.08)**

**69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Ομιλος λογαριασμών προαιρετικής γρήσεως)**

690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 60

691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 61

692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 62

693 ΦΟΡΟΙ—ΤΕΛΗ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 63

694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 64

695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 65

696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 66

697

698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 68

Ι Σύμφωνα με το άρθρο 43 παρ. ό κωδ. Ν. 2190(1920, όπως αντικαταστάθηκε (από τη χρήση 1994) με το άρθρο 3 παρ. Ι Π.Δ. 367(1994, στις περιπτώσεις που, κατά την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων, η κατ' είδος τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη της αντίστοιχης αξίας κτήσεως με τη διαφορά χρεώνεται ο λ/σμός 68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων», με πίστωση των αντίστοιχων αντίθετων λ/σμών προβλέψεων 18.01.99 και 34.99.



**Η ομάδα 6 στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης**

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)  
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1999 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1999)  
(Εναρμονισμένο με το άρθρο 25 της Οδηγίας 78/660/ΕΟΚ, δηλ. της 4ης οδηγίας της ΕΟΚ)**

		Ποσά κλειόμενης Χρήσεως		Ποσά προηγούμενης Χρήσεως
	<b>I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</b>			
70, 71, 72 & 73 (70 έως &73) 86.00.00 (80.01)	Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		XXX	XXX
86.00.00 (80.01)	<u>Μείον:</u> Κόστος πωλήσεων		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
86.00.01 (75.75)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως		XXX	XXX
86.00.06 (95)	<u>Πλέον:</u> 1. Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως		XX	XX
86.00.07 (97)	2. αποκλίσεις από το προτότυπο κόστος		XX	XX
	3. Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού		XX	XX
	Σύνολο		XXX	XXX
86.00.02 (92.01)	ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX		XXX
86.00.03 (92.02)	2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών αναπτύξεως	XXX		XXX
86.00.04 (92.03)	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX		XXX
86.00.05 (92.00)	4. Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα (κόστος υποαπασχολήσεως – αδρανείας)	XXX		XXX
86.00.06 (95)	5. Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	XXX		XXX
86.00.07 (97)	6. Διαφορές ενσωματώσεως & καταλογισμού	<u>XXX</u>	XXX	<u>XXX</u>
	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως		XX	XX
	ΠΛΕΟΝ: (ή μείον)			
86.01.00 (76.00)	1. Έσοδα συμμετοχών	XX		XX
86.01.01 (76.01)	2. Έσοδα χρεογράφων	XX		XX

**Η ομάδα 6 του ΕΓΑΣ σε υπόδειγμα λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως**

**ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Λ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (όπως καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών)**

	Ποσά κλειομένης Χρήσεως 2000	Ποσά προηγούμενης Χρήσεως 2000	
<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>			
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως			
20	Εμπορεύματα	XXX	XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX	XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX	XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	XXX	XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX
28	Είδη συσκευασίας	<u>XXX</u>	XXX <u>XXX</u> XXX
2. Αγορές Χρήσεως			
20	Εμπορεύματα	XXX	XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	XXX	XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX
28	Είδη συσκευασίας	<u>XXX</u>	<u>XXX</u> <u>XXX</u> <u>XXX</u>
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών	XXX	XXX
3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως			
20	Εμπορεύματα	XXX	XXX
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX	XXX
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία	XXX	XXX
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	XXX	XXX
25	Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX
26	Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX	XXX
28	Είδη συσκευασίας	<u>XXX</u>	<u>XXX</u> <u>XXX</u> <u>XXX</u>
	Αγορές και διαφορά (+-) αποθεμάτων	XXX	XXX
4. Οργανικά έξοδα			
60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	XXX	XXX
61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	XXX	XXX
62	Παροχές τρίτων	XXX	XXX Φόροι -
	τέλη (πλην των μη ενσωματούμενων στο λειτ.		
63	Κόστος φόρων)	XXX	XXX
64	Διάφορα έξοδα		
64.00	Έξοδα μεταφορικών	XXX	XXX
64.01	Έξοδα ταξιδίων	XXX	XXX
64.02	Έξοδα προβολής και διαφημίσεως	XXX	XXX
64.03	Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων	XXX	XXX

## **7<sup>η</sup> ΟΜΑΔΑ: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ**

### **70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ**

70.00

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

70.94

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

70.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.70)

### **71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ**

71.00

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

71.94 Επιστροφές πωλήσεων

71.95 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

71.96 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

71.97 Εκπτώσεις πωλήσεων

71.98 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ58.71)

71.99

### **72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ**

72.00 **Πωλήσεις άγρηστου υλικού**

72.01 .....

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 114/1839/1992 και 217/2177/1994)

72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 107/1810/1992)  
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού των εξής αντίστοιχων λογ/σμών της ομάδας 2:

72.22 **Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων**

72.24 **Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας**

72.25 **Πωλήσεις αναλωσίμων υλικών**

72.26 **Πωλήσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων**

72.28 **Πωλήσεις ειδών συσκευασίας**

72.94

72.95 Επιστροφές πωλήσεων

- 72.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
- 72.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
- 72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ/58.72)

73 **ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ** (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

- 73.00
- 73.01 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού
- 73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging (Γνωμ. 268/2272/1996)
- 73.94
- 73.95
- 73.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
- 73.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
- 73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών (Λ58.73)

74 **ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ**

- 74.00 **Επιχορηγήσεις πωλήσεων**
- 74.01 **Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων**
- 74.02 **Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών**
- 74.03 **Ειδικές επιχορηγήσεις – Επιδοτήσεις (Γνωμ. 41/1063/1989, 47/1228/1989, 206/2138/1994)**
  - 74.03.00 Επιδοτήσεις ΟΑΕΔ
  - 74.03.01 .....
  - 74.03.02 .....
  - 74.03.99 .....
- 74.04
- 74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων (Γνωμ. 93/1687/1992)
- 74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων
  - 74.98.00 Αποζημιώσεις από πελάτες
  - 74.98.01 Έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας
  - 74.98.02 Αποζημιώσεις από αβαρίες
  - .....
  - 74.98.99
- 74.99 Προϋπολογισμένες – Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ58.74)

75 **ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ**

- 75.00 **Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους**
  - 75.00.00 **Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου**
  - 75.00.01 **Έσοδα από μελέτες – έρευνες για λογαριασμό τρίτων**
  - 75.00.02 **Έσοδα από επεξεργασία (Facom) προϊόντων – υλικών τρίτων**

75.00.03 Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων

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

.....

75.00.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.01.00 Έσοδα από παροχή κατοικιών

75.01.01 Έσοδα εστιατορίου

75.01.02 Έσοδα κυλικείου

.....

75.01.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες

75.02.00 Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων

75.02.01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων

.....

75.02.99 Λοιπές προμήθειες και μεσιτείες

Σημείωση: Οι προμήθειες – μεσιτείες από κύριες ασχολίες καταχωρούνται στο λογ/σμό

73.

75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

Σημείωση: Τα έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις όταν πρόκειται για κύριες ασχολίες, καταχωρούνται στο λογ/σμό 73.

75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων

75.06 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού

εξοπλισμού

75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

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

75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών

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

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

76.00 Έσοδα συμμετοχών

76.00.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

76.00.01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

76.00.02 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

76.00.03 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

76.00.04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εσωτερικού

76.00.05 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εξωτερικού

76.00.06 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού

76.00.07 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού

.....

76.00.99 Λοιπά έσοδα από συμμετοχές

76.01 Έσοδα γεωγράφων

76.01.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

76.01.01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

76.01.02 Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων

76.01.03 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

76.01.04 Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου

76.01.05 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

76.01.06 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

76.01.07 Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων

76.01.08 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού

.....

76.01.98 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εσωτερικού

76.01.99 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εξωτερικού

76.02 **Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων**

76.03 **Λοιποί πιστωτικοί τόκοι**

76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών εσωτερικού

76.03.01 Τόκοι καταθέσεων Ταμειυτηρίων εσωτερικού

76.03.02 Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού

76.03.03 Τόκοι χορηγημένων δανείων

76.03.04 Τόκοι τρεχούμενων λογαριασμών πελατών

76.03.05 Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λογαριασμών

76.03.06 Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων

.....

76.03.99 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

76.04 **Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων**

76.04.00 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών

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

76.04.02 Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων

.....

76.04.99

76.98 **Λοιπά έσοδα κεφαλαίων**

76.98.00 Εκπτώσεις από εφάπαξ εξόφληση φόρων και τελών (Γνωμ. 31/1022/1988)

.....

76.98.99

76.99 **Προϋπολογισμένα – Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Α58.76)**

77 .....

## **78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

78.00 **Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων**

78.00.10 Εδαφικών εκτάσεων

78.00.11 Κτιρίων – Εγκαταστάσεων κτιρίων – Τεχνικών έργων

78.00.12 Μηχανημάτων – Τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού

εξοπλισμού

78.00.13 Μεταφορικών μέσων

78.00.14 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

78.00.15 Ακινήτοποιήσεων υπό εκτέλεση

78.00.16 Ασώματων ακινήτοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

.....

78.00.99 .....

78.01

.....

78.05 **Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως**

78.06

.....

78.10 **Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989)**

78.10.00 Αξία χορηγουμένων αποθεμάτων

- 78.10.01 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (δωρεάν)
- 78.10.02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
- 78.10.03 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
- 78.10.04 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/1990)
- 78.10.05 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων (Γνωμ. 217/2177/1994)
- 78.10.06 .....
- 78.10.08 Αξία ιδιοχρησιμοποιούμενων αποθεμάτων ως παγίων (Γνωμ. 217/2177/1994 και 251/2242/1995)

**78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/1990)**

(Ανάλυση σε τριτοβάθμιους κατ'είδος αποθέματος ή κατ'άλλο τρόπο. Ανάλογα με τις επιθυμητές πληροφορίες)

**78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα (Λ/58.78)**

**79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)**

- 790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 70
- 791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 71
- 792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 72
- 793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών) Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 73
- 794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 74
- 795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 75
- 796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 76
- 797 .....
- 798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 78

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

Στις 10/9 πωλούνται επί πιστώσει στον πελάτη “ΑΛΦΑ Α.Ε.” εμπορεύματα αξίας 1.000,00 ευρώ, πλέον 100,00 ευρώ για έξοδα αποστολής. Το τιμολόγιο επιβαρύνεται με Φ.Π.Α 18%, 198,00 ευρώ.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10/9 ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

30	Πελάτες	1.298,00	
30.0	Πελάτες εσωτερικού		
30.00.01	ΑΛΦΑ Α.Ε		1.000,00
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων		
70.00	Πωλήσεις είδους Χ		
75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		100,00
75.10	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών		
198,00	54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη		
	54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας		
	54.00.70 Φ.Π.Α. εκροών/πωλήσεων		
	54.00.70.04 Εκροών προς το εσωτερικό		

Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις πωλήσεων καταχωρίζονται είτε απευθείας στη χρέωση λογαριασμών των πωλήσεων, είτε στη χρέωση ιδιαίτερων λογαριασμών επιστροφών πωλήσεων (70.95, 71.95 κτλ.) και εκπτώσεων πωλήσεων (70.98, 71.98 κτλ.). Η ανάπτυξη αυτών των λογαριασμών είναι ελεύθερη, σύμφωνα με τις ανάγκες που πρέπει να καλύψουν. Στο τέλος της χρήσης όμως θα πρέπει το χρεωστικό υπόλοιπο αυτών των λογαριασμών να μεταφερθεί στους λογαριασμούς πωλήσεων, ώστε να προκύπτει το καθαρό ποσό των πωλήσεων της χρήσης.

Στο παραπάνω παράδειγμα, αν δοθεί έκπτωση 200,00 ευρώ προς τον πελάτη ‘‘ΑΛΦΑ Α.Ε.’’, στις 30/9 τότε θα γίνει η εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/9 ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

70	Πωλήσεις εμπορευμάτων	200,00	
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων		
70.98.00	Εκπτώσεις είδους Χ		
54	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	36,00	
54.00	Φόρος προστιθέμενης αξίας		
54.00.70	Φ.Π.Α. εκροών/πωλήσεων		
54.00.70.04	Εκροών προς το εσωτερικό		
	30 Πελάτες	236,00	
	30.00 Πελάτες εσωτερικού		
	30.00.01 ΑΛΦΑ Α.Ε.		



## **ΟΜΑΔΑ 8η-ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

Λογαριασμός (80) "Γενική Εκμετάλλευση"

Λογαριασμός (81) "Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα" Λογαριασμός (82)

"Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων" Λογαριασμός (83) "Προβλέψεις για Έκτάκτους Κινδύνους" Λογαριασμός (84) "Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων"

Λογαριασμός (85) "Αποσβέσεις Παγίων μη Εσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος"

Λογαριασμός (86) "Αποτελέσματα Χρήσεως" Λογαριασμός (87) "....."

Λογαριασμός (88) "Αποτελέσματα προς Διάθεση" Λογαριασμός (89) "Ισολογισμός"

### **ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 8**

Η 8<sup>η</sup> ομάδα περιλαμβάνει τις ακόλουθες κατηγορίες λογαριασμών:

#### **A. Αποτελεσματικούς λογαριασμούς ουσίας**

Με τους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται:

Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα, καθώς και τα έκτακτα κέρδη και οι έκτακτες ζημίες (λογ. 81).

Τα έξοδα και τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λογ. 82).

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

Τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (λογ. 84).

Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων και των εξόδων πολυετούς αποσβέσεως που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (λογ. 85).

#### **B. Αποτελεσματικούς λογαριασμούς συνθέσεως (ή συγκεντρώσεως)**

Με τους λογαριασμούς αυτούς προσδιορίζονται:

Τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως –ολικά και μικτά- (λογ. 80.00 και 80.01).

Τα οργανικά έξοδα και έσοδα που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων (λογ. 80.02 και 80.03).

Τα τελικά ολικά αποτελέσματα της χρήσεως και της διαθέσεως αυτών (λογ. 86 και 88).

Μολονότι δεν προβλέπεται στο Ε.Γ.Λ.Σ, είναι δυνατό να δημιουργήσουμε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς στην περιοχή 80.90-80.99 με τη χρησιμοποίηση των οποίων να προσδιορίζουμε:

Βραχύχρονα (μηνιαία, τριμηνιαία, κλπ.) αποτελέσματα

Κλαδικά αποτελέσματα.

Γ. **Το λογαριασμό (ελέγχου) (λογ. 89) «Ισολογισμός»**, ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της επόμενης (νέας) χρήσεως.

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

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

Η υποδεικνυόμενη από το Σχέδιο Λογαριασμών ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 81-85, είναι ενδεικτική. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύξει κατά είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς των 81 έως και 85, να τους αναπτύξει κατά προορισμό, π.χ. κατά κλάδο. Στην περίπτωση όμως αυτήν οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων ή εσόδων κατά είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατά είδος λογαριασμοί των 81-85 πρωτοβάθμιων.

#### **Λογαριασμός 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποίησε η επιχείρηση από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της (κύριας, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας) κατά τη χρήση που κλείνει.

Κατά το τέλος της χρήσεως στον προκείμενο λογ. 80.00 μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα, τα τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της ομάδας 2, τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6, εκτός από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους, και τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7. ευνόητο ότι η μεταφορά των λογαριασμών αυτών γίνεται αφού προηγουμένως υποστούν τις

αναγκαίες τακτοποιήσεις, έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα, τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσεως, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της κλειόμενης χρήσεως,

Ειδικότερα ο λογ. 80.00 λειτουργεί ως εξής:

**A) Χρεώνεται:**

Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων.

Με την αξία των αγορών αποθεμάτων, δηλαδή εμπορευμάτων. Με την αξία των δουλεμένων εξόδων κατά είδος.

Με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως.

**B) Πιστώνεται**

Με την αξία των δουλεμένων εσόδων κατά είδος. Με την αξία των τελικών αποθεμάτων.

Με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως.

**Λογαριασμός 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων, τα οποία πραγματοποιήθηκαν από την εκμετάλλευση των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Το μικτό αποτέλεσμα της χρήσεως είναι η διαφορά μεταξύ εσόδων από πωλήσεις και κόστους πωλήσεων.

Στη συνέχεια ο λογ. 80.01:

A) **Πιστώνεται** με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα που δεν συνιστούν κόστος πωλήσεων, με χρέωση του λογ. 80.02. Τα έξοδα αυτά κατονομάζονται στα σχόλια του λογ. 80.02.

B) **Χρεώνεται** με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή με τα έσοδα που δεν συνιστούν πωλήσεις, με πίστωση του λογ. 80.03. Τα έσοδα αυτά κατονομάζονται στα σχόλια του λογ. 80.03.

**Λογαριασμός 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»**

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία, σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, δεν συνιστούν κόστος παραγωγής και τα οποία βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσεως. Ορισμένα από τα έξοδα αυτά προκύπτουν από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9), ενώ άλλα προκύπτουν άμεσα από συγκεκριμένους λογαριασμούς της ομάδας 6.

**Λογαριασμός 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»**

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν συνιστούν έσοδα πωλήσεων και συνεπώς δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστεί το μικτό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία).

### **Λογαριασμός 81 «ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»**

Σύμφωνα με το Ε.ΓΛΣ:

**Ανόργανα έσοδα** είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση ενσώματων ή ασώματων παγίων στοιχείων και τα έσοδα από λαχνούς ομολογιακών δανείων.

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

**Ανόργανα έξοδα** είναι εκείνα που δεν αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζονται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτά τα έξοδα συνδέονται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. από αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση ή από ευκαιριακή αγορά ακινήτου με σκοπό την άμεση πώλησή του.

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

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

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

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

### **Λογαριασμός 81.00 «Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα»**

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

#### **Λογαριασμός 81.00.00 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις»**

Σε αυτόν καταχωρούνται τα φορολογικά πρόστιμα και οι προσαυξήσεις που αφορούν τη χρήση και για τα οποία η επιχείρηση δεν άσκησε προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια. Δεν καταχωρούνται στο σχολιαζόμενο λογαριασμό 81.00.00:

Τα πρόστιμα και οι προσαυξήσεις για τα οποία η επιχείρηση προσέφυγε στα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 33.98 «επίδικες απαιτήσεις κατά ελληνικού δημοσίου».

Τα πρόστιμα και οι προσαυξήσεις που βεβαιώνονται στη διανύμενη χρήση σε βάρος της επιχείρησης, των οποίων αίτια δημιουργίας ανάγονται σε δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων και τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00.00.

Τα πρόστιμα και οι προσαυξήσεις που αφορούν φόρο εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων».

#### **Λογαριασμός 81.00.01 «Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων»**

Εφαρμόζονται αναλογικά τα παραπάνω εκτιθέμενα σχετικά με τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις.

#### **Λογαριασμός 81.00.02 «Καταπτώσεις εγγυήσεων και ποινικών ρητρών»**

Καταχωρούνται οι καταπτώσεις εγγυήσεων και ποινικών ρητρών που ανάγονται σε δραστηριότητες ή παραλείψεις της χρήσεως. Αν οι δραστηριότητες-παραλείψεις ανάγονται σε προηγούμενες χρήσεις τα σχετικά ποσά καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00.02.

#### **Λογαριασμός 81.00.03 «Κλοπές-Υπεξαιρέσεις»**

Εφαρμόζονται ανάλογα τα εκτιθέμενα αμέσως παρακάτω στο λογαριασμό 81.02.08 «ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων».

#### **Λογαριασμός 81.00.04 «Συναλλαγματικές διαφορές» (έξοδο)**

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

- ο Κατά το χρόνο εισπράξεως της απαιτήσεως ή εξοφλήσεως της υποχρεώσεως σε ξένο νόμισμα. Τις διαφορές αυτές, χρεωστικές ή πιστωτικές, χαρακτηρίζουμε πραγματοποιημένες συναλλαγματικές διαφορές.
- ο Κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων, υποχρεώσεων και διαθέσιμων σε ξένο νόμισμα στην απογραφή τέλους χρήσεως. Τις διαφορές αυτές τις χαρακτηρίζουμε μη πραγματοποιημένες συναλλαγματικές διαφορές.
- ο Κατά την αποτίμηση των οικονομικών καταστάσεων των υποκαταστημάτων εξωτερικού, προκειμένου να ενσωματωθούν στις οικονομικές καταστάσεις της έδρας. Και οι συναλλαγματικές διαφορές της κατηγορίας αυτής χαρακτηρίζονται μη πραγματοποιημένες συναλλαγματικές διαφορές.

**Λογαριασμός 81.00.05 «Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς»**

Σε αυτόν καταχωρείται η αξία των δωριζόμενων αποθεμάτων όταν η αξία αυτή εξέρχεται των συνήθων ορίων και των πλαισίων της κοινωνικής παραστάσεως της επιχείρησης. Αντίθετα όταν η αξία των δωριζόμενων αποθεμάτων βρίσκεται μέσα στα όρια αυτά δεν καταχωρείται στον παρόντα λογαριασμό, αλλά στο λογαριασμό των οργανικών εξόδων 64.06.02. ο λογαριασμός χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 78.10.03.

**Λογαριασμός 81.00.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα»**

Σε αυτόν καταχωρούνται όλα τα έκτακτα (οργανικά) και ανόργανα έξοδα, τα οποία δεν καταχωρούνται σε άλλους υπολογαριασμούς του 81.00.

**Λογαριασμός 81.01.02 «Καταπτώσεις εγγυήσεων και ποινικών ρητρών»**

Σε αυτό καταχωρούνται τα έσοδα που αποκτά η επιχείρηση από τις υπέρ αυτής καταπτώσεις εγγυήσεων και ποινικών ρητρών που είχαν δοθεί σε αυτήν από τρίτους.

**Λογαριασμός 81.01.04 «Συναλλαγματικές διαφορές» (έσοδο)**

Εδώ καταχωρούνται οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται στα σχόλια του λογαριασμού 81.00.04.

**Λογαριασμός 81.01.05 «Αναλογούσες στη γρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων»**

Εδώ καταχωρούνται οι αποσβενόμενες επιχορηγήσεις των παγίων στοιχείων, οι οποίες αναλογούν στις αποσβέσεις των επενδυτικών αγαθών που έγιναν στη χρήση.

**Λογαριασμός 81.01.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα»**

Σε αυτόν καταχωρούνται όλα τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, τα οποία δεν καταχωρούνται σε άλλους υπολογαριασμούς του 81.01.

### **Λογαριασμός 81.02 «Έκτακτες ζημίες»**

Στο λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται οι ζημίες που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως π.χ. από εκποίηση παγίων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων.

Ζημία είναι η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως και της τιμής εκποίησης τους, λαμβάνοντας υπόψη και των αποσβέσεων που δημιουργήθηκαν.

### **Λογαριασμός 81.02.00 «Ζημίες από εκποίηση ακινήτων»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται η λογιστική ζημία που προκύπτει από την πώληση ακινήτων, δηλαδή εδαφικών εκτάσεων και κτιρίων. Οι λογαριασμοί των των πωλούμενων παγίων στοιχείων πιστώνονται με την αξία πωλήσεως και μετατρέπονται σε μικτούς λογαριασμούς, το δε προκύπτον αποτέλεσμα, με εξίσωση των λογαριασμών αυτών, μεταφέρεται στη χρέωση του παρόντος λογαριασμού αν είναι ζημία ή στην πίστωση του λογαριασμού 81.03.00 αν είναι κέρδος.

Επισημαίνεται ότι στον παρόντα λογαριασμό καταχωρείται η ζημία που προκύπτει από την πώληση των ακινήτων, δηλαδή η πραγματοποιημένη ζημία. Δεν καταχωρείται στον παρόντα λογαριασμό η υποτίμηση της αξίας ακινήτων των οποίων την κυριότητα εξακολουθεί να κατέχει η επιχείρηση. Για τη ζημία αυτή διενεργείται πρόβλεψη, η οποία καταχωρείται στο λογαριασμό 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων» και η οποία δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως.

Τέλος επισημαίνουμε ότι η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου της επιχειρήσεως, η οποία δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δεν καταχωρείται στον παρόντα λογαριασμό, αλλά στον 16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως».

### **Λογαριασμοί 81.02.01-81.02.04 «Ζημίες από εκποίηση λοιπών ενσώματων παγίων στοιχείων»**

Για τις πραγματοποιούμενες ζημίες από την εκποίηση ενσώματων παγίων στοιχείων παραπέμπουμε στα σχόλια των λογαριασμών των οικείων παγίων στοιχείων και ειδικότερα στους λογαριασμούς:

81.02.01 «Ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων»

81.02.02 «Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού.

81.02.03 «Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων»

81.02.04 «Ζημίες από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού»

### **Λογαριασμός 81.03 «Έκτακτα κέρδη»**

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ στον παρόντα λογαριασμό καταχωρούνται τα κέρδη που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Όπως είναι γνωστό έκτακτο κέρδος είναι η θετική διαφορά μεταξύ των έκτακτων εσόδων και των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν για την απόκτηση των εσόδων αυτών. Επειδή τα έκτακτα έσοδα αποκτώνται συνήθως χωρίς να πραγματοποιηθούν έξοδα, για αυτό οι έννοιες του έκτακτου εσόδου και του έκτακτου κέρδους είναι ισοδύναμες.

#### **Λογαριασμός 81.03.00 «Κέρδη από εκποίηση ενσώματων παγίων στοιχείων»**

Για τα κέρδη που πραγματοποιεί η επιχείρηση από την εκποίηση ενσώματων παγίων στοιχείων παραπέμπουμε στα σχόλια των λογαριασμών των οικείων παγίων στοιχείων και ειδικότερα στους λογαριασμούς:

81.03.00 «Κέρδη από εκποίηση ακινήτων»

81.03.01 «Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων»

81.03.02 «Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού»

81.03.03 «Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων»

81.03.04 «Κέρδη από εκποίηση επίπλων και μηχανολογικού εξοπλισμού»

#### **Λογαριασμός 81.03.05 «Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται το συνολικό ποσό των κερδών που προκύπτει από τη μεταβίβαση άυλων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

#### **Λογαριασμός 81.03.07 «Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων»**

Τα κέρδη από λαχνούς λαχειοφόρων ομολογιών, μη συγκεντρώνοντας τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εισοδήματος, δεν αποτελούν εισόδημα ή κέρδος, αλλά έκτακτο κέρδος, συνεπαγόμενο κτήση κεφαλαίου, και σαν τέτοιο κέρδος φορολογείται κατά τις διατάξεις για τη φορολογία των κερδών από λαχεία.

#### **Λογαριασμός 81.03.99 «Λοιπά έκτακτα κέρδη»**

Σε αυτόν καταχωρούνται τα πραγματοποιούμενα έκτακτα κέρδη που δεν καταχωρούνται σε άλλους υπολογαριασμούς του 81.

#### **Λογαριασμός 82»ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»**

Στο λογαριασμό 82 και τους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται τα οργανικά και ανόργανα κατά είδος έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.



### **Λογαριασμός 82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων»**

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

### **Λογαριασμός 82.01 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων»**

Σε αυτόν καταχωρούνται κατά είδος τα οργανικά και ανόργανα έσοδα των προηγούμενων χρήσεων.

### **Λογαριασμός 83 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ»**

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

Λογαριασμός 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων».

Λογαριασμός 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Λογαριασμός 83.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα».

Λογαριασμός 83.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

### **Λογαριασμός 84 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»**

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

Στον παρόντα λογαριασμό μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση, αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τις ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν.

### **Λογαριασμός 85 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»**

Σύμφωνα με το Ε.ΓΛΣ, στο λογαριασμό 85 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή στο λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

Στον παρόντα λογαριασμό καταχωρείται πρωτίστως η δαπάνη των πρόσθετων αποσβέσεων των παγίων στοιχείων που διενεργούν οι επιχειρήσεις με βάση ειδικά νομοθετημένα. Στον λογαριασμό αυτό καταχωρείται επίσης η δαπάνη των αποσβέσεων παγίων στοιχείων και εξόδων εγκαταστάσεως όταν η δαπάνη αυτή ως εκ του τρόπου αποσβέσεως των στοιχείων αυτών καθίσταται ανώμαλο έξοδο.

### **Λογαριασμός 86 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ»**

Ο λογαριασμός «Αποτελέσματα χρήσεως» χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως και χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιήθηκαν από τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως κατά την κλειόμενη χρήση. Αποτελεί συνεπώς λογαριασμό «συγκεντρώσεως ή συνθέσεως».

Όπως είναι γνωστό, το συνολικό αποτέλεσμα της χρήσεως είναι η διαφορά μεταξύ των καθαρών θέσεων των ισολογισμών ενάρξεως και λήξεως της χρήσεως.

Το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσεως πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη προκύπτει από:

Το αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως, και τα έσοδα από παρεπόμενες δραστηριότητες,

Τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα-έξοδα),

Τα έξοδα των λειτουργιών: διοικητικής, ερευνών-αναπτύξεως, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής τα οποία δεν είναι διαμορφωτικά του μικτού αποτελέσματος,

Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη, έξοδα, ζημίες), Τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση,

Τις προβλέψεις για ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα,

Τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων στοιχείων.

Τα παραπάνω αποτελέσματα μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του 86 με την κατάλληλη ανάλυση, ώστε με βάση τα δεδομένα των υπολογαριασμών του να είναι δυνατή η κατάρτιση της «καταστάσεως λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως» σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Ε.ΓΛΣ.

### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 88 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ»**

Πρόκειται περί λογαριασμού συγκεντρώσεως και διαθέσεως αποτελεσμάτων της κλειόμενης χρήσης και προηγούμενων χρήσεων και απεικονίζει τις μεταβολές που

επήλθαν κατά την κλειόμενη χρήση στους λογαριασμούς της καθαρής θέσεως της επιχείρησης, με εξαίρεση τις μεταβολές που επήλθαν από αύξηση ή μείωση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου ή λόγω αναπροσαρμογής της αξίας στοιχείων του ενεργητικού.

Στο λογαριασμό 88 και τους υπολογαριασμούς του, που χρησιμοποιούνται μόνο στο τέλος της χρήσεως:

1) Συγκεντρώνονται τα αποτελέσματα:

Τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της χρήσεως, Το υπόλοιπο των κερδών της προηγούμενης χρήσεως,

Οι ζημίες της προηγούμενης ή των προηγούμενων χρήσεων όταν πρόκειται να καλυφθούν τα κέρδη της κλειόμενης χρήσεως ή με αποθεματικά,

Οι διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων,

Τα αποθεματικά των οποίων αποφασίζεται η διάθεση για διανομή μερισμάτων ή για αύξηση κεφαλαίου ή για κάλυψη ζημιών,

Οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι.

2) Χρεώνεται με το φόρο εισοδήματος επί των κερδών της χρήσεως, ανεξάρτητα αν υπάρχουν ή όχι κέρδη προς διάθεση.

3) Χρεώνεται με τα διατιθέμενα κέρδη για μερίσματα.

#### **Λογαριασμός 88.04 «Ζημίες προηγούμενων χρήσεων»**

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με τις ζημίες των προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να καλυφθούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως ή με αποθεματικά, με πίστωση του λογαριασμού 42.02 «υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων».

#### **Λογαριασμό 88.07 «Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση»**

Ο λογαριασμός πιστώνεται με τα ποσά των αποθεματικών των οποίων αποφασίζεται η διάθεση για διανομή μερισμάτων ή για αύξηση κεφαλαίου ή για κάλυψη ζημιών με χρέωση των οικείων λογαριασμών των διατιθέμενων αποθεματικών.

#### **Λογαριασμός 88.08 «Φόρος εισοδήματος»**

Ο λογαριασμός χρεώνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με πίστωση του 54.07 «φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών» με το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως.

#### **Λογαριασμός 88.09 «Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι»**

Στο λογαριασμό αυτόν εμφανίζονται οι φόροι που, με βάση την ισχύουσα νομοθεσία, δε βαρύνουν το λειτουργικό κόστος αλλά τα κέρδη χρήσεως ή τη ζημία χρήσεως, όπως λόγου χάρη είναι ο φόρος ακίνητης περιουσίας. Οι φόροι της κατηγορίας αυτής, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ, καταχωρούνται αρχικά στη χρέωση των οικείων

υπολογαριασμών του λογαριασμού οργανικών εξόδων 63 «φόροι-τέλη» και στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται, όχι στο λογαριασμό «αποτελέσματα χρήσεως», αλλά στη χρέωση του λογαριασμού 88.09 «αποτελέσματα προς διάθεση/ λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι», επειδή δε διαμορφώνουν αλλά βαρύνουν το αποτέλεσμα της χρήσεως.

### **Λογαριασμός 89 «ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ»**

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

#### **A. Στο τέλος της χρήσεως, για το κλείσιμο των λογαριασμών ισολογισμού:**

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

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

#### **B. Με την έναρξη της νέας (επόμενης) χρήσεως και μέσα στην προθεσμία που προβλέπεται από την ισχύουσα νομοθεσία, γίνεται υποχρεωτικά το άνοιγμα των βιβλίων της χρήσεως αυτής, δηλαδή γίνονται οι καλούμενες «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών ισολογισμού», οπότε χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 89.00 «ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως», ο οποίος λειτουργεί ως εξής:**

Χρεώνεται με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με πιστωτικά υπόλοιπα, με πίστωση εκάστου των λογαριασμών αυτών και με το υπόλοιπο του.

Πιστώνεται με το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με χρεωστικά υπόλοιπα, με πίστωση εκάστου των λογαριασμών αυτών και με το υπόλοιπο του.

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΣΚΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ 8<sup>Η</sup> ΟΜΑΔΑ

### **ΑΣΚΗΣΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ 1.**

Η επιχείρηση ΠΑΡΓΑ Α.Ε. έχει στην ιδιοκτησία της το Ξενοδοχείο ΛΥΧΝΟΣ ΜΠΗΤΣ με τρεις κλάδους Εκμετάλλευσης Α) Δωμάτια Β) Εστιατόριο και Γ) Θαλάσσια Σπορ (Ο κλάδος αυτός ΔΕΝ έχει τακτικά έσοδα διότι προσφέρει τις υπηρεσίες του ΔΩΡΕΑΝ στους πελάτες του Ξενοδοχείου).

Στο τέλος της Χρήσης εμφανίζονται οι παρακάτω λογαριασμοί:

ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ:	15.000.000	€
ΕΡΓΟΛΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ:	7.000.000	» ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ:
	500.000	» ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ
(ΔΩΜΑΤΙΩΝ & ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ)	1.400.000	» ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ
ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΘΑΛΑΣΣΙΩΝ ΣΠΟΡ:	600.000	» ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΤΕΛΟΣ
ΑΔΕΙΑΣ ΘΑΛΑΣΣΙΩΝ ΣΠΟΡ:	800.000	»
ΔΕΗ ΔΩΜΑΤΙΩΝ:	200.000	» ΔΕΗ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ:
	300.000	» ΘΕΡΜΑΝΣΗ
ΔΩΜΑΤΙΩΝ:	350.000	» ΘΕΡΜΑΝΣΗ
ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ:	140.000	» ΕΞΟΔΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ
ΔΩΜΑΤΙΩΝ:	220.000	» ΥΛΙΚΑ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ
ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΑ:	3.800.000	»
ΕΣΟΔΑ ΔΩΜΑΤΙΩΝ:	23.000.000	»
ΕΣΟΔΑ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ:	11.500.000	»

Από την πώληση παλαιού Εξοπλισμού ο κλάδος των ΘΑΛΑΣΣΙΩΝ ΣΠΟΡ είχε ΕΚΤΑΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ 900.000 €, από την παραχώρηση της αίθουσας εκδηλώσεων για ΣΥΝΕΔΡΙΟ είχε ΕΚΤΑΚΤΟ ΕΣΟΔΟ (κλάδος ΔΩΜΑΤΙΩΝ) 300.000 €, και από το σπάσιμο σκευών του ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ είχε ΖΗΜΙΑ 180.000 €

**ΖΗΤΕΙΤΑΙ:** 1. Η σύνταξη του Φύλλου Μερισμού των έμμεσων εξόδων με βάση: Α) Οι ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ και οι ΕΡΓΟΛΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ μερίζονται 55% για τα ΔΩΜΑΤΙΑ, 40% για το ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ και 5% για τα ΘΑΛΑΣΣΙΑ ΣΠΟΡ. Β) Οι ΔΙΑΦΗΜΗΣΕΙΣ μερίζονται 60% για τα Δωμάτια και 40% για το Εστιατόριο και Γ) οι ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ μερίζονται 50% για τα ΔΩΜΑΤΙΑ, 50% για το ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ 2. Να ανοιχθούν και να ενημερωθούν οι λογαριασμοί Εκμετάλλευσης 3. Να προσδιοριστεί το Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης κάθε κλάδου και το Αποτέλεσμα Χρήσεως της επιχείρησης και να μεταφερθεί στο Κεφάλαιο.

## ΛΥΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ1.

-----ημερομηνία-----

<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.00 Εκμετάλλευση Δωματίων</b>	<b>770.000</b>	
<b>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</b>		
<b>62.98.00 ΔΕΗ</b>		<b>200.000</b>
<b>64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>		
<b>64.08.00 Έξοδα Θέρμανσης Δωματίων</b>		<b>350.000</b>
<b>64.08.01 Έξοδα Καθαριότητας Δωματίων</b>		<b>220.000</b>

-----ημερομηνία-----

<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.00 Εκμετάλλευση Δωματίων</b>	<b>13.100.000</b>	
<b>60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>		
<b>60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού</b>		
<b>60.00.00 Τακτικές Αποδοχές</b>		<b>8.250.000</b>
<b>60.03 Εργοδοτικές Εισφορές</b>		<b>3.850.000</b>
<b>64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>		
<b>64.02 Έξοδα Προβολής &amp; Διαφήμισης</b>		<b>300.000</b>
<b>66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>		
<b>66.04.00 Αποσβέσεις Επίπλων</b>		<b>700.000</b>

(όπως Φύλλο Μερισμού)

<b>73. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>		
<b>73.00 Έσοδα Δωματίων</b>	<b>23.000.000</b>	
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.00 Εκμετάλλευση Δωματίων</b>		<b>23.000.000</b>

-----ημερομηνία-----

<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.00 Εκμετάλλευση Δωματίων</b>	<b>9.130.000</b>	
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης</b>		
<b>80.01.00 Κέρδη από Εκμετάλλευση Δωματίων</b>		<b>9.130.000</b>

-----ημερομηνία-----

<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.01 Εκμετάλλευση Εστιατορίου</b>	<b>4.240.000</b>	
<b>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</b>		
<b>62.98.00 ΔΕΗ</b>		<b>300.000</b>
<b>64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>		
<b>64.08.00 Έξοδα Θέρμανσης Εστιατορίου</b>		<b>140.000</b>
<b>25. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ</b>		
<b>25.00 Τρόφιμα - Ποτά</b>		
<b>25.00.01 Τρόφιμα - Ποτά Εστιατορίου</b>		<b>3.800.000</b>

-----ημερομηνία-----

<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		
<b>80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου</b>		
<b>80.00.01 Εκμετάλλευση Εστιατορίου</b>	<b>9.700.000</b>	
<b>60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>		
<b>60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού</b>		
<b>60.00.00 Τακτικές Αποδοχές</b>		<b>6.000.000</b>
<b>60.03 Εργοδοτικές Εισφορές</b>		<b>2.800.000</b>
<b>64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>		
<b>64.02 Έξοδα Προβολής &amp; Διαφήμισης</b>		<b>200.000</b>

<b>66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>			
66.04.00 Αποσβέσεις Επίπλων		700.000	(όπως Φύλλο
Μερισμού)			
-----ημερομηνία-----			
<b>73.ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>			
73.01 Έσοδα Εστιατορίου		11.500.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			
80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου			
80.00.01 Εκμετάλλευση Εστιατορίου		11.500.000	
-----ημερομηνία-----			
-			
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			
80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
80.01.01 Ζημίες από Εκμετάλλευση Εστιατορίου	2.440.000		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			
80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου			
80.00.01 Εκμετάλλευση Εστιατορίου		2.440.000	
-----ημερομηνία-----			
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			
80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου			
80.00.02 Εκμετάλλευση Θαλασσίων Σπορ	1.400.000		
66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ			
66.04.09 Αποσβέσεις Λοιπού Εξοπλισμού		600.000	
63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ			
63.04 Δημοτικοί φόροι – τέλη		800.000	
-----ημερομηνία-----			
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			
80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου			
80.00.02 Εκμετάλλευση Θαλασσίων Σπορ	1.100.000		
60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			
60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού			
60.00.00 Τακτικές Αποδοχές		750.000	
60.03 Εργοδοτικές Εισφορές		350.000	(όπως Φύλλο
Μερισμού)			
-----ημερομηνία-----			
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			
80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
80.01.02 Ζημίες από Εκμετάλλευση Θαλασσίων Σπορ	2.500.000		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			
80.00 Εκμετάλλευση Ξενοδοχείου			
80.00.02 Εκμετάλλευση Θαλασσίων Σπορ		2.500.000	
-----ημερομηνία-----			
<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			
80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
80.01.00 Κέρδη από Εκμετάλλευση Δωματίων	9.130.000		
86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ			
86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
86.00.00 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης		9.130.000	
-----ημερομηνία-----			
<b>86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</b>			
86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
86.00.00 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	4.940.000		
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			
80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
80.01.01 Ζημίες από Εκμετάλλευση Εστιατορίου		2.440.000	
80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			
80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
80.01.02 Ζημίες από Εκμετάλλευση Θαλασσίων Σπορ		2.500.000	
-----ημερομηνία-----			

**81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

81.01 Έκτακτα και Ανόργανα Έσοδα

81.01.00 Έκτακτα Έσοδα Δωματίων 300.000

81.03. Έκτακτα Κέρδη

81.03.14 Κέρδη από πωλήσεις Πάγιου Εξοπλισμού 900.000

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.02 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα

86.02.00 Έκτακτα και Ανόργανα Έσοδα 300.000

86.02.01 Έκτακτα Κέρδη 900.000

-----ημερομηνία-----

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.02 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα

86.02.07 Έκτακτα και Ανόργανα Έξοδα

86.02.08 Έκτακτες Ζημίες 180.000

81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81.00 Έκτακτα και Ανόργανα Έξοδα

81.02. Έκτακτες Ζημίες

81.02.14 Ζημίες από καταστροφή Σκευών 180.000

-----ημερομηνία-----

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης 4.190.000

86.02 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα 1.020.000

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης

86.99.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης 5.210.000

-----ημερομηνία-----

86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης

86.99.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης 5.210.000

40.ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.07 Κεφάλαιο Ατομικών Επιχειρήσεων

ή 40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο 5.210.000

ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ  
ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ  
770.000 23.000.000  
13.100.000 (9.130.000)  
23.000.000 23.000.000.

ΔΩΜΑΤΙΩΝ	ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ
4.240.000	
9.700.000	11.500.000
	(2.440.000)
13.940.000	13.940.000

ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΘΑΛΑΣΣΙΩΝ ΣΠΟΡ  
1.400.000  
1.100.000 (2.500.000) .

ΚΕΡΛΟΣ ΔΩΜΑΤΙΩΝ  
(9.130.000) 9.130.000

ΖΗΜΙΑ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ  
2.440.000 (2.440.000)

ΖΗΜΙΑ ΘΑΛΑΣΣΙΩΝ ΣΠΟΡ  
2.500.000 (2.500.000)

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ  
2.440.000 9.130.000  
2.500.000

ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ  
180.000 1.200.000  
(1.020.000 (4.190.000)

ΚΕΡΛΟΣ ΧΡΗΣΗΣ  
4.190.000  
(5.210.000) 1.020.000  
5.210.000 5.210.000

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο  
XXXXXXX  
5.210.000







## ΑΣΚΗΣΗ 2

Είστε λογιστής της «Ατλαντίς Α.Ε.» και έχοντας τους παρακάτω λογαριασμούς σας ζητείται οι εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος «Γενικής Εκμετάλλευσης» και του «Αποτελέσματος Χρήσης». (Για την ορθή καταχώρηση του λογιστικού γεγονότος απαιτείται η εγγραφή μόνο της ομάδας του λογαριασμού και όχι η ανάλυση ως τον τεταρτοβάθμιο λογαριασμό)

- 1) Ασφάλιστρα 2000€
- 2) Αποσβέσεις 1000€
- 3) Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων 200€
- 4) Αγορές εμπορευμάτων 6000€
- 5) Έσοδα από πωλήσεις 10000€
- 6) Τελικό απόθεμα εμπορευμάτων 700€
- 7) Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη 1000€
- 8) Πελάτες 2000€
- 9) Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις 1000€
- 10) Έκτακτα έσοδα 2000€

## ΛΥΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ 2

α/α	Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
1	8X Γενική Εκμετάλλευση 2X Αρχικό Απόθεμα <i>Μεταφορά Αρχικού Αποθέματος στη Γενική Εκμετάλλευση</i>	200	200
2	8X Γενική Εκμετάλλευση 2X Αγορές Εμπορευμάτων <i>Μεταφορά Αγορών Εμπορευμάτων στη Γενική Εκμετάλλευση</i>	6.000	6.000
3	2X Τελικό Απόθεμα 8X Γενική Εκμετάλλευση <i>Μεταφορά Τελικού Αποθέματος στη Γενική Εκμετάλλευση</i>	700	700
4	7X Πωλήσεις 8X Γενική Εκμετάλλευση <i>Μεταφορά Πωλήσεων στη Γενική Εκμετάλλευση</i>	10.000	10.000
5	8X Γενική Εκμετάλλευση 6X Ασφάλιστρα 6X Αποσβέσεις <i>Μεταφορά Εξόδων στη Γενική Εκμετάλλευση</i>	3.000	2.000 1.000
6	8X Γενική Εκμετάλλευση 8X Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης <i>Μεταφορά Γενικής Εκμετάλλευσης στο Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης</i>	1.500	1.500
7	8X Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης 8X Καθαρό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης <i>Μεταφορά Μικτό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης στο Καθαρό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης</i>	1.500	1.500

8	8X Καθαρό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης 8X Αποτέλεσμα Χρήσης <i>Μεταφορά Καθαρό Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης στο Αποτέλεσμα Χρήσης</i>	1.500	1.500
9	8X Αποτέλεσμα Χρήσης 8X Φορολογικά Πρόστιμα-Προσαυξήσεις <i>Μεταφορά στο Αποτέλεσμα Χρήσης Εκτάκτων Εξόδων</i>	1.000	1.000
10	8X Έκτακτα Έσοδα 8X Αποτέλεσμα Χρήσης <i>Μεταφορά στο Αποτέλεσμα Χρήσης Εκτάκτων Εσόδων</i>	2.000	2.000
11	8X Αποτέλεσμα Χρήσης 8X Καθαρό Αποτέλεσμα Χρήσης <i>Μεταφορά Αποτελέσματος Χρήσης στο Καθαρό αποτέλεσμα Χρήσης</i>	2.500	2.500
12	8X Καθαρό Αποτέλεσμα Χρήσης 8X Αποτέλεσμα προς Διάθεση <i>Μεταφορά Καθαρού Αποτελέσματος Χρήσης στο Αποτέλεσμα προς Διάθεση</i>	2.500	2.500
12	8X Αποτέλεσμα προς Διάθεση 4X Υπόλοιπο Κερδών εις νέο 4X Αποθεματικά 5X Υποχρεώσεις από φόρους τέλη 5X Πιστοτές <i>Διανομή Αποτελέσματος προς Διάθεση</i>	2.500	_____

## ΟΜΑΔΑ 9<sup>η</sup>-ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ- ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

**Βιομηχανική Λογιστική:** κλάδος λογιστικής ο οποίος επιδιώκει τον προσδιορισμό και την ανάλυση του κόστους των παραγόμενων αγαθών ή των προσφερόμενων υπηρεσιών από τις βιομηχανικές επιχειρήσεις.

Στη παραγωγική δραστηριότητα αντιστοιχεί η εκμετάλλευση. Στη συναλλακτική δραστηριότητα αντιστοιχεί η επιχείρηση.

Σκοπός της Βιομηχανικής Λογιστικής είναι ο προσδιορισμός και η μελέτη του κόστους των παραγόμενων προϊόντων ή των προσφερόμενων υπηρεσιών από τις βιομηχανικές επιχειρήσεις, γι' αυτό η βιομηχανική λογιστική λέγεται και **Λογιστική του κόστους**.

**Κόστος** λέγεται το σύνολο των δαπανών, οι οποίες απαιτούνται για την παραγωγή ενός ή περισσότερων προϊόντων ή για την προσφορά υπηρεσιών.

Οι δαπάνες οι οποίες αποτελούν το κόστος, με βάση διάφορα κριτήρια διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

**Α) Ανάλογα με τον τρόπο προσδιορισμού τους** σε πραγματικές και υπολογιστικές. **Πραγματικές** λέγονται οι δαπάνες που οφείλονται σε πραγματικά γεγονότα, όπως η χρησιμοποίηση και η κατανάλωση πρώτων υλών, τα ημερομίσθια, τα καύσιμα κτλ, που διατέθηκαν για την παραγωγή συγκεκριμένων προϊόντων.

**Υπολογιστικές** λέγονται οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες υπολογίζονται απλώς για τον προσδιορισμό κόστους, όπως π.χ. ο τόκος του ίδιου κεφαλαίου, η αμοιβή του επιχειρηματία, το τεκμαρτό ενοίκιο κλπ.

**Β) Ανάλογα με τον τρόπο συμμετοχής τους στο κόστος** σε άμεσες και έμμεσες. **Άμεσες:** οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες αφορούν κατ' ευθείαν το κόστος συγκεκριμένου προϊόντος, όπως π.χ. είναι η αξία των πρώτων υλών, οι αμοιβές του προσωπικού, το οποίο ασχολείται για την παραγωγή του προϊόντος αυτό και για το χρονικό διάστημα, που διαρκεί η παραγωγή κ.ο.κ.

**Έμμεσες:** οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες αφορούν την παραγωγή δύο ή περισσότερων συγχρόνως προϊόντων, όπως είναι οι δαπάνες για την κινητήρια δύναμη, για τη διοίκηση της επιχείρησης, οι αποσβέσεις επίπλων και σκευών κ.τ.λ.

Οι έμμεσες δαπάνες, για να επιβαρύνουν το κόστος ενός προϊόντος, πρέπει να επιμερισθούν με τη σύνταξη φύλλου μερισμού.

**Γ) Ανάλογα με τη μεταβλητότητα της παραγωγής** σε σταθερές και μεταβλητές. **Σταθερές:** οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες κι αν ακόμη αυξάνεται η παραγωγή, παραμένουν σταθερές και δεν αυξάνονται π.χ. αμοιβές διοικητικού προσωπικού, ενοίκια εργοστασίου κ.τ.λ.

Οι σταθερές δαπάνες διαιρούμενες με την παραγωγή μας δίνουν το συντελεστή επιβάρυνσης του κόστους των παραγόμενων προϊόντων.

**Μεταβλητές:** οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες μεταβάλλονται όταν μεταβάλλεται η παραγωγή π.χ. πρώτες ύλες, ημερομίσθια κ.λ.π.

### ΤΑ ΕΙΔΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ Η ΑΝΑΓΩΓΗ ΤΟΥ ΣΕ ΣΤΑΘΕΡΕΣ ΤΙΜΕΣ

**1. Πραγματικό ή Ιστορικό κόστος:** το κόστος εκείνο, το οποίο σχηματίζεται με βάση τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την παραγωγή του προϊόντος ή των προϊόντων.

2.Κανονικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο διαμορφώνεται με βάση τις δαπάνες, που απαιτούνται για την πραγματοποίηση της παραγωγής.

3.Πρότυπο κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο διαμορφώνεται με βάση τις δαπάνες που απαιτούνται αλλά έπειτα από λεπτομερή υπολογισμό. Με βάση το πρότυπο κόστος καταρτίζονται οι προ'υ'πολογισμοί των δαπανών παραγωγής και εκμετάλλευσης των μεγάλων βιομηχανικών επιχειρήσεων και προσδιορίζεται η τιμολογιακή τους πολιτική.

4.Προ'υ'πολογιστικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο προκύπτει από τον πρόχειρο υπολογισμό των δαπανών που απαιτούνται για την παραγωγή ενός προ'ι'όντος.

5.Ιδανικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο διαμορφώνεται με βάση τις ιδανικές συνθήκες παραγωγής και χρησιμεύει για συγκρίσεις.

6.Απολογιστικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο διαμορφώνεται στο τέλος κάθε χρήσης.

7.Αρχικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο περιλαμβάνει τις πρώτες ύλες και τα ημερομίσθια.

8.Βιομηχανικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο περιλαμβάνει τις πρώτες ύλες, τα ημερομίσθια και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

9.Ολικό κόστος:το κόστος εκείνο, το οποίο περιλαμβάνει και τα γενικά έξοδα διοίκησης και τα έξοδα πώλησης.

10.Εμπορικό κόστος ή κόστος πώλησης:το κόστος εκείνο, το οποίο περιλαμβάνει και το ανάλογο κέρδος της βιομηχανικής επιχείρησης.

## **Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Το χρονικό κόστος διακρίνεται στα εξής είδη:

1)Το αρχικό κόστος, το οποίο αποτελείται από τις άμεσες πρώτες ύλες και τα άμεσα εργατικά.

2)Το βιομηχανικό κόστος, το οποίο αποτελείται από το αρχικό κόστος και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ. Β. Ε. ).

3)Το ολικό κόστος, το οποίο αποτελείται από το βιομηχανικό κόστος και τα γενικά έξοδα πώλησης.

4)Το εμπορικό κόστος, το οποίο αποτελείται από το ολικό κόστος, εάν σ' αυτό προστεθεί και το ανάλογο κέρδος της επιχείρησης.

**Λογιστικοί κανόνες που πρέπει να ακολουθούνται όταν ενεργούνται λογιστικές εγγραφές κοστολόγησης με βάση την ομάδα 9 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ. Λ. Σ. )**

Η ομάδα 9 του Γ. Λ. Σ. έχει δικό της λογιστικό κύκλωμα εγγραφών κοστολόγησης, το οποίο δεν έχει καμία απολύτως σχέση ή σύνδεση με το κύκλωμα εγγραφών της

γενικής λογιστικής. Οι εγγραφές λοιπόν της κοστολόγησης στην ομάδα 9 του Γ. Λ. Σ. ακολουθούν σε γενικές γραμμές την παρακάτω σειρά:

**Α)** Με τα αρχικά αποθέματα και τις αγορές που πραγματοποιούνται, χρεώνονται οι λογαριασμοί 'αποθέματα εμπορευμάτων', 'αποθέματα έτοιμων προ'ιόντων', 'αποθέματα ημιτελών', 'αποθέματα α' και β' υλών' (ανάλογα) και πιστώνονται οι λογαριασμοί 'αποθέματα εμπορευμάτων λογισμένα', 'αποθέματα α' και β' υλών λογισμένα', 'αγορές εμπορευμάτων λογισμένες', 'αγορές α' και β' υλών λογισμένες' κ.λ.π. (ανάλογα).

**Β)** Με τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται, χρεώνονται οι λογαριασμοί 'πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες' και πιστώνονται με τα ίδια ποσά οι λογαριασμοί 'μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων'

**Γ)** Με τα οργανικά έξοδα που πραγματοποιούνται, χρεώνονται οι λογαριασμοί 'αμοιβές και έξοδα προσωπικού προς μερισμό' και πιστώνονται με τα αντίστοιχα ποσά τους οι λογαριασμοί 'αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα'.

**Δ)** Συντάσσεται το φύλλο μερισμού των εξόδων και με βάση αυτό χρεώνονται οι λογαριασμοί 'έξοδα λειτουργίας παραγωγής', 'έξοδα διοικητικής λειτουργίας', 'έξοδα λειτουργίας διάθεσης' και 'έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας' με τα αντίστοιχα ποσά και πιστώνονται με τα συνολικά τους ποσά οι λογαριασμοί 'αμοιβές και έξοδα προσωπικού προς μερισμό', 'αμοιβές και έξοδα τρίτων προς μερισμό', 'διάφορα έξοδα τρίτων προς μερισμό' για να εξισωθούν.

**Ε)** Τα παραπάνω έξοδα λειτουργίας παραγωγής πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 'κόστος παραγωγής'. Επίσης με τις αναλώσεις, χρεώνεται ο λογαριασμός 'κόστος παραγωγής' και πιστώνεται με τα ίδια ποσά ο λογαριασμός 'αποθέματα α' και β' υλών'.

**ΣΤ)** Στη συνέχεια ο λογαριασμός 'κόστος παραγωγής' πιστώνεται για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 'προϊόντα έτοιμα και ημιτελή'.

**Ζ)** Με το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων και προϊόντων, χρεώνονται οι λογαριασμοί 'κόστος πουλημένων εμπορευμάτων' και 'κόστος πουλημένων προ'ιόντων' (ανάλογα), ενώ με τα ίδια ποσά πιστώνονται οι λογαριασμοί 'αποθέματα εμπορευμάτων' ή 'αποθέματα προϊόντων', αντίστοιχα.

**Η)** Οι λογαριασμοί 'κόστος πουλημένων εμπορευμάτων' και 'κόστος πουλημένων προϊόντων' πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνονται με τα ποσά οι λογαριασμοί 'μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων' ή 'μικτά αποτελέσματα προϊόντων έτοιμων και ημιτελών', ανάλογα. Μετά από την πιο πάνω λογιστική εγγραφή, οι λογαριασμοί 'μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων' και 'μικτά αποτελέσματα προϊόντων έτοιμων και ημιτελών', αν απεικονίζουν χρεωστικό υπόλοιπο, τότε αυτό ονομάζεται 'μικτή ζημία', ενώ αν απεικονίζουν πιστωτικό υπόλοιπο, τότε αυτό ονομάζεται 'μικτό κέρδος'.

**Θ)** Στη συνέχεια, μετά από τις πιο πάνω λογιστικές εγγραφές όσοι λογαριασμοί παρουσιάζονται με χρεωστικά υπόλοιπα πιστώνονται για να εξισωθούν και όσοι λογαριασμοί παρουσιάζονται με πιστωτικά υπόλοιπα χρεώνονται για να εξισωθούν. Θα πρέπει, με την εγγραφή αυτή, να εξισώνονται όλοι οι λογαριασμοί, διότι η ομάδα

9 του Γ. Λ. Σ. έχει δικό της κλειστό κύκλωμα εγγραφών και δεν έχει καμία σχέση με τις εγγραφές της γενικής λογιστικής.

Ο σκοπός της ομάδας 9 του Γ. Λ. Σ. είναι να προσδιοριστούν: το κόστος ανάλωσης, το κόστος παραγωγής και πώλησης καθώς επίσης και το μικτό αποτέλεσμα. Για το λόγο αυτό, αφού προσδιοριστούν πρώτα τα παραπάνω αναφερόμενα, στη συνέχεια, θα πρέπει να εξισωθούν όλοι οι λογαριασμοί που ανοίχτηκαν με τις εγγραφές της ομάδας 9 του Γ. Λ. Σ. και παρουσιάζονται με υπόλοιπα χρεωστικά ή πιστωτικά

### Παράδειγμα κοστολόγησης με την ομάδα 9 του Γ. Λ. Σ.

Η εταιρία ΑΣΤΗΡ Α. Ε. έχει ως αντικείμενο εργασιών γενικά την εμπορία καθώς και την παραγωγή τηλεοράσεων τύπου Α και τύπου Β. Η επιχείρηση αυτή κοστολογεί τα προΐόντα της στο τέλος του κάθε μήνα. Για το λόγο αυτό, ο λογιστής της, μεταφέρει από το ισοζύγιο της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική όλες τις κινήσεις που αντιστοιχούν στον αντίστοιχο μήνα και αφορούν αγαθά, έσοδα και έξοδα. Επίσης στο τέλος του κάθε μήνα, γίνονται στη συνέχεια, οι εγγραφές προσδιορισμού του κόστους των προΐόντων που έχουν παραχθεί και οι λοιπές εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος του ίδιου μήνα.

Δίνονται λοιπόν, αμέσως παρακάτω, το ισοζύγιο της γενικής λογιστικής που αφορά το μήνα Ιανουάριο 1998, και ζητείται με βάση τις κινήσεις του μήνα αυτού, να γίνουν στην αναλυτική λογιστική οι εγγραφές μεταφοράς που αφορούν τα αγαθά, τα έσοδα και τα έξοδα, με βάση τους κανόνες της ομάδας 9 του Γ. Λ. Σ.

Σημείωση: Στο παρακάτω ισοζύγιο περιλαμβάνονται, εκτός των άλλων και τα αποθέματα όπως αυτά αποτιμήθηκαν στις 31.12.97, καθώς και οι αγορές, οι πωλήσεις, τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο μήνα Ιανουάριο 1998.

### ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 31.1.1998

Λογαριασμοί	υπόλοιπα κίνησης μηνός	
	Χρεωστικά	πιστωτικά Μηχανήματα
30.000.000	-	Αποσβεσμένα μηχανήματα
	-	10.000,000
Αποθέματα εμπορευμάτων	1.000,000	- Αγορές εμπορευμάτων
	15.000,000	- Αποθέματα έτοιμων
προΐόντων	50.000,000	- Αποθέματα ημιτελών
προΐόντων	5.000,000	- Αποθέματα
υποπροΐόντων κ		
υπολειμμάτων	1.000,000	- Αποθέματα α' και β'
υλών	20.000,000	- Αγορές α' και β' υλών
	30.000,000	- Αποθέματα
αναλώσιμων υλικών	2.000,000	- Αγορές αναλώσιμων
υλικών	5.000,000	-



Προμηθευτές	-	40,000,000	
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού τρίτων	13,000,000	-	Αμοιβές και έξοδα
1,000,000	1,000,000	-	Διάφορα έξοδα
	-		Πωλήσεις εμπορευμάτων
	24,000,000	-	
Πωλήσεις προΐόντων έτοιμων και ημιτελών	-	100,000,000	
<b>Σύνολα</b>	<b>174,000,000</b>	<b>174,000,000</b>	

### ΛΥΣΗ

Οι εγγραφές μεταφοράς των κινήσεων, από το ισοζύγιο της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική, με βάση την ομάδα 9 του Γ. Λ. Σ. έχουν την παρακάτω σειρά: α ) Με τα ποσά των αρχικών αποθεμάτων, στην αναλυτική λογιστική, γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

-----31.1.1998-----	Χρέωση	Πίστωση	
<b>Αποθέματα εμπορευμάτων</b>	<b>1,000,000</b>	-	
<b>Αποθέματα έτοιμων προϊόντων</b>	<b>50,000,000</b>	-	
Αποθέματα ημιτελών προϊόντων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων υλών υλικών εμπορευμάτων λογισμένα	5,000,000 1,000,000 20,000,000 2,000,000 -	- - - - 1,000,000	Αποθέματα Αποθέματα α' και β' Αποθέματα αναλώσιμων Αποθέματα
Αποθέματα έτοιμων προϊόντων λογισμένα	-	50,000,000	
Αποθέματα ημιτελών προϊόντων λογισμένα	-	5,000,000	
Αποθέματα υποπροϊόντων και υπολειμμάτων λογισμένα	-	1,000,000	
Αποθέματα α' και β' υλών λογισμένα	-	20,000,000	
Αποθέματα αναλώσιμων υλικών λογισμένα	-	2,000,000	
<u>Αρχικά αποθέματα</u>			

β ) Για τις αγορές του μήνα Ιανουαρίου 1998, στην αναλυτική λογιστική, γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

-----31.1.1998-----	Χρέωση	Πίστωση	Αποθέματα
εμπορευμάτων υλών αναλώσιμων υλικών	15,000,000 30,000,000 5,000,000	- - -	Αποθέματα α' και β' Αποθέματα

<u>Αγορές εμπορευμάτων λογισμένες</u>	-	15,000,000
<u>Αγορές α' και β' υλών λογισμένες</u>	-	30,000,000
<u>Αγορές αναλώσιμων υλικών λογισμένες</u>	-	5,000,000
<u>Αγορές μηνός Ιανουαρίου 1998</u>		

γ) Για τις πωλήσεις γίνεται η εξής εγγραφή:

----- <b>31.1.1998</b> -----	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Πωλήσεις</u>
<u>εμπορευμάτων λογισμένες</u>	24,000,000	-	<u>Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λογισμένες</u>
<u>εμπορευμάτων</u>	-	100,000,000	<u>Μικτά αποτελέσματα</u>
<u>Μικτά αποτελέσματα προϊόντων έτοιμων και ημιτελών</u>	-	24,000,000	<u>έτοιμων και ημιτελών</u>
		-	100,000,000
<u>Πωλήσεις μηνός Ιανουαρίου 1998</u>			

δ) Για τα οργανικά έξοδα, που το ισοζύγιο του παραδείγματός μας είναι οι 'αμοιβές προσωπικού', οι 'αμοιβές τρίτων' και τα 'διάφορα έξοδα', στην αναλυτική λογιστική γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

----- <b>31.1.1998</b> -----	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
<u>Αμοιβές και έξοδα προσωπικού προς μερισμό</u>	13,000,000	-
<u>Αμοιβές και έξοδα τρίτων προς μερισμό</u>	1,000,000	-
<u>Διάφορα έξοδα προς μερισμό</u>	1,000,000	-
<u>Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα</u>	-	13,000,000
<u>Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα</u>	-	1,000,000
<u>Διάφορα έξοδα λογισμένα</u>	-	1,000,000
<u>Έξοδα κατ' είδος προς μερισμό Ιανουαρίου 1998</u>		

Η κοστολόγηση είναι μια διαδικασία συσσώρευσης κόστους, είναι μία προσέγγιση του πραγματικού κόστους με εκτιμήσεις.

Το κόστος το ζητάμε να το βρούμε για τους εξής λόγους:

- 1) Για την άσκηση τιμολογιακής πολιτικής.
- 2) Για να προσδιορίσουμε την περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης.
- 3) Για να μπορέσουμε ασκήσουμε Management των αποθεμάτων.
- 4) Χρειαζόμαστε το κόστος των προϊόντων που παράγονται για να προσδιορίσουμε το καθαρό αποτέλεσμα της επιχείρησης και τα περιοδικά αποτελέσματα από την επιχειρησιακή μας δραστηριότητα.

Για να μπορέσουμε λοιπόν να προσδιορίσουμε το κόστος των παραγόμενων προϊόντων κατά μονάδα πρέπει να γνωρίζουμε τα παρακάτω στοιχεία:

- 1)την παραγωγική διαδικασία
- 2)τα είδη και τους τύπους των προϊόντων που διέρχονται από τα κέντρα παραγωγής.
- 3)το πραγματικό κόστος των συντελεστών της παραγωγής για κάθε μία δεδομένη περίοδο και για κάθε κέντρο ή στάδιο παραγωγής.
- 4)τα είδη των παραγόμενων προϊόντων και τη μονάδα μέτρησής τους σε συνδυασμό με τους συντελεστές που χρησιμοποιήθηκαν για τα προϊόντα, για τα οποία επιδιώκουμε να προσδιορίσουμε το κατά μονάδα κόστος.

### **Υπολογισμός του κόστους όταν δεν υπάρχει αρχικό απόθεμα**

Ας υποθέσουμε ότι κατά τον υπολογισμό του κατά μονάδα κόστους δεν υπάρχει αρχικό απόθεμα ημικατεργασμένων προϊόντων και ότι λείπουν επίσης οι καταστροφές, οι φθορές, οι απώλειες, οι κλοπές κ. τ. λ. υλικών και ημικατεργασμένων προϊόντων.

Έστω ότι κατά το μήνα Σεπτέμβριο χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή στην διεύθυνση Α. 36,000 κιλά πρώτων υλών (άμεσα υλικά ) αξίας 54,000 δραχμές. Η άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα ανεβαίνουν στις 50,000 δραχμές. Η άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα χρησιμοποιήθηκαν ομοιόμορφα κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας. Οι πρώτες ύλες προστέθηκαν όταν άρχισε η επεξεργασία παραγωγής και επομένως στα έτοιμα και τα ημικατεργασμένα προΐόντα στη διεύθυνση Α, έχει χρησιμοποιηθεί ολόκληρη η ποσότητα πρώτων υλών που χρειαζόταν και που αναλογούσε. Από την παραγωγική αυτή διαδικασία στη διεύθυνση Α έχουν παραχθεί 16,000 κιλά από το προΐόν, τα οποία και μεταφέρθηκαν στη διεύθυνση Β. το απόθεμα ημικατεργασμένων προΐόντων, συμπληρώθηκε (υποβλήθηκε σε επεξεργασία) μόνο κατά 20% στη διεύθυνση Α και είναι 20,000 κιλά.

Η ροή των ποσοτήτων είναι οι εξής: Να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγή Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου

(ημικατεργασμένων προΐόντων)	-----
Προστέθηκαν αυτήν την περίοδο (Σεπτέμβριος 1998)	<u>36,000 κιλά</u>
Σύνολο	<u>36,000 κιλά</u>

Διατέθηκαν όπως φαίνεται:

Υποβλήθηκαν σε τέλεια επεξεργασία αυτήν την περίοδο	16,000 κιλά.
Ημικατεργασμένα στο τέλος της περιόδου (20% επεξεργασία)	<u>20,000 κιλά</u>
Σύνολο	<u>36,000 κιλά</u>

Η ισοδύναμη παραγωγή στη διεύθυνση Α κατά την ίδια περίοδο θα παρουσιάζει την εξής εικόνα:

Ισοδύναμη παραγωγή	Υλικά (κιλά)	Κόστος μετατροπής (κιλά)
συμπληρωμένες μονάδες προΐόντος	16,000	16,000

Ημικατεργασμένα στο τέλος της περιόδου (20,000 τελικό απόθεμα)

-Κατά 100% των πρώτων υλών 20,000

-Κατά 20% του κόστους

μετατροπής ή μεταποίησης ----- 4,000

«Παραχθείσαι» ισοδύναμες

μονάδες 36,000 20,000

Τα ο συνολικό δε και το κατά μονάδα κόστος παραγωγής θα υπολογιστεί:

Κόστος παραγωγής

	Συνολικό Κόστος	ισοδύναμη παραγωγή (κιλά)	κόστος κατά μονάδα
πρώτες ύλες	54,000 δρχ	36,000	1,5 δρχ
κόστος μετατροπής	50,000 δρχ	20,000	2,5 δρχ
σύνολο(να χρησιμοποιηθούν)	104,000 δρχ		4,0 δρχ
Ημικατεργασμένα προ'ίοντα στο τέλος της περιόδου			
Πρώτες ύλες	30,000 δρχ	20,000	1,5 δρχ
Κόστος μετατροπής	10,000 δρχ	4,000	2,5 δρχ
Σύνολο ημικατεργασμένων προ'ιόντων	40,000 δρχ		
συμπληρώθηκαν και μεταφέρθηκαν στη διεύθυνση Β	64,000 δρχ	16,000	4,0 δρχ
Σύνολο(όσων διατέθηκαν)	104,000 δρχ		

Οι λογιστικές εγγραφές παρακολουθήσεως της παραπάνω διαδικασίας γίνονται με την εξής μορφή:

«Παραγωγή σε εξέλιξη»-Διεύθυνση 4-Υλικά	54,000	
Πρώτες ύλες		54,000
Πρώτες ύλες που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή		
«Παραγωγή σε εξέλιξη»- Διεύθυνση Α – Κόστος μετατροπής	50,000	
Μισθοί και ημερομίσθια για πληρωμή (κ. λ. π. )		50,000
Άμεση εργασία και γενικά βιομηχανικά έξοδα		
«Παραγωγή σε εξέλιξη» -Διεύθυνση Β –Κόστος που μεταφέρθηκε	64,000	
«Παραγωγή σε εξέλιξη»-Διεύθυνση		
- Υλικά (16,000 κιλά * 1,5 δρχ)		24,000
«Παραγωγή σε εξέλιξη» -Διεύθυνση Α		
- Κόστος μετατροπής (16,000 κιλά * 2,5 δρχ)		40,000

Μετά την παραπάνω εγγραφή το υπόλοιπο των λογαριασμών που παρουσιάζουν τα ημικατεργασμένα προ'ίοντα θα είναι:

1. «Παραγωγή σε εξέλιξη» - Διεύθυνση Α – Υλικά 30,000 δρχ
2. «Παραγωγή σε εξέλιξη» - Διεύθυνση Α – Κόστος

Σημείωση: η χρησιμοποίηση του λογαριασμού «παραγωγή σε εξέλιξη»- Διεύθυνση Β – «Κόστος που μεταφέρθηκε» έγινε για λόγους ελέγχου και παρακολούθησης του κόστους από τμήμα σε τμήμα ή από σε διεύθυνση σε διεύθυνση. Ιδιαίτερα, όταν για την παραγωγή ενός προΐόντος χρησιμοποιούνται περισσότερα από ένα στάδια παραγωγής.

#### **Υπολογισμός κόστους όταν υπάρχει αρχικό απόθεμα**

Όταν υπάρχει αρχικό απόθεμα ημικατεργασμένων προΐόντων, στην κατά φάση κοστολόγηση πρέπει να καθορίσουμε πρώτα ποια είναι η φυσική ροή των διάφορων υλικών, ώστε να καταλήξουμε σε ορισμένα συμπεράσματα για τη ροή του κόστους και να προσδιορίσουμε με όσο πιο μεγάλη ακρίβεια γίνεται το κόστος των επεξεργασμένων προΐόντων που μεταφέρθηκαν σε κάποια άλλη διεύθυνση ή στάδιο παραγωγής και το κόστος των ημικατεργασμένων προΐόντων που έχουν απομείνει και υποβάλλονται ακόμη σε επεξεργασία.

Οι δύο πιο συχνά χρησιμοποιούμενες μέθοδοι είναι η μέθοδος του σταθμικού μέσου όρου και η μέθοδος της σειράς εξαντλήσεως.

Με τη μέθοδο του σταθμικού όρου, που ονομάζεται επίσης μέση κοστολόγηση ή κοστολόγηση μέσου σταθμικού όρου, το αρχικό υπόλοιπο κόστους των ημικατεργασμένων προΐόντων συγχωνεύεται με το κόστος της νέας περιόδου και έτσι υπολογίζεται ένα μέσο κόστος.

#### **Απώλειες και φθορές κατά τα στάδια παραγωγής**

Όταν χάνονται μονάδες προΐόντος από απώλειες, φθορές, κλοπές κ. λ. π. , τότε το κατά μονάδα κόστος των παραγόμενων προΐόντων αυξάνεται. Η πιο κατάλληλη μεταχείριση αυτών των απωλειών εξαρτάται από το αν η απώλεια έγινε στο πρώτο στάδιο ή σε επόμενα στάδια. Εξαρτάται επίσης από το αν η απώλεια μπορεί να θεωρηθεί σαν ομαλή ή αν θεωρηθεί ανώμαλη ή υπερβολική.

Ομαλή απώλεια είναι το κόστος των χαμένων μονάδων που οφείλεται στην ομαλή λειτουργία της παραγωγής και γενικά στη φύση της παραγωγικής διαδικασίας. Ανώμαλη ή μη κανονική είναι η απώλεια που προέρχεται από παράγοντες που δεν μπορούν να ελεγχθούν, όπως θεομηνίες, σεισμοί κ. λ. π.

**Αν οι μονάδες χάθηκαν στο πρώτο στάδιο** και οι απώλεια αυτών θεωρείται κανονική και μέσα στα αναμενόμενα όρια, τότε το κόστος που θα βάρυνε τις μονάδες που χάθηκαν θα κατανεμηθεί σε όλες τις υπόλοιπες μονάδες που έχουν παραχθεί.

**Αν οι μονάδες χάθηκαν σε επόμενα στάδια**, τότε θα πρέπει να γίνει τροποποίηση για τις μονάδες που χάθηκαν και να συμπεριληφθεί στην κατάσταση παραγωγής.

Η ομαλή απώλεια θεωρείται σαν «κόστος παραγωγής» και επιβαρύνει το κόστος των παραγόμενων μονάδων, ενώ η ανώμαλη θεωρείται σαν «κόστος περιόδου» και επιβαρύνει απ' ευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως και όχι το κόστος των «πωληθέντων» προϊόντων.

## **ΟΜΑΔΑ 10η-ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ**

**00** Δεν χρησιμοποιείται εξαιτίας των προβλημάτων που δημιουργεί ο αριθμός 0 στις μηχανογραφήσεις.

### **01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

**01.00** Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη.

**01.00.00**

**01.00.01** κ.ο.κ

**01.01** Αξίες τρίτων για είσπραξη

**01.01.00**

**01.01.01** κ.ο.κ

**01.02** Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

**01.02.00**

**01.02.000** Νήματα Α.Αντωνίου

**01.02.01**

**01.02.001** κουβέρτες Γ.Γεωργίου

**01.03** Αγαθά τρίτων για επεξεργασία(πρώτες ύλες)

**01.03.00**

**01.03.01** κ.ο.κ

**01.04** Αγαθά τρίτων για επεξεργασία(βοηθητικά υλικά)

**01.04.00**

**01.04.01** κ.ο.κ

**01.05** Αγαθά τρίτων για επεξεργασία(έτοιμα προϊόντα)

**01.05.00**

**01.05.01** κ.ο.κ

.....

**01.99** Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

**01.99.00**

**01.99.01**

### **02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ**

**02.00** Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

**02.01** Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

**02.02** Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

κ.λ.π

**02.03** Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

**02.03.000** Κ.Καλίας/Εγγυητικές επιστολές ΕΤΕ

**02.04** Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές

**02.05** Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές συμμετοχής σε δημοπρασίες

**02.06** Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές λήψεως προκαταβολών

**02.07** Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές καλής εκτελέσεως

**02.08**

**02.09** Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

**02.10** Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες

.....

### **03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

**03.00**

**03.01**

**03.02** κ.ο.κ

### **04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΕΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

**04.00** Επιχορηγήσεις

**04.00.000** Επιχορηγήσεις Ν. 1892/90

**04.01** Χρήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας εταιριών

**04.01.010** Χρήση ακινήτου ιδιοκτησίας εταιρών

**04.90** Επιστροφές εισαγωγών από άλλο κράτος

**04.90.001** Επιστροφές εισαγωγών από το εξωτερικό(τρίτες χώρες) που

γίνονται

προς τρίτες χώρες

**04.00.002** Επιστροφές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων χωρίς ΕΦΚ που

γίνονται

προς άλλα Κράτη-Μέλη

**04.00.003** Επιστροφές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με ΕΦΚ που γίνονται

προς άλλα Κράτη-Μέλη

### **05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**05.00** Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

**05.00.00**

**05.00.01** κ.ο.κ.

**05.01** Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

**05.01.00**

**05.01.01** κ.ο.κ.

**05.02** Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

**05.02.00**

**05.02.01** κ.ο.κ.

**05.03** Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία(πρώτες ύλες)

**05.03.00**

**05.03.01** κ.ο.κ.

**05.04** Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία(βοηθητικά υλικά)

**05.04.00**

**05.04.01** κ.ο.κ.

**05.05** Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία(έτοιμα προϊόντα)

**05.05.00**

**05.05.01** κ.ο.κ.

.....

**05.99** Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων τρίτων

**05.99.00**

**05.99.01** κ.ο.κ.

## **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.
- 06.03.000 Κ.Καλλίας/Εγγυητικές επιστολές ΕΤΕ
- 06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων.
- 06.05 Δικαιούχοι εγγυητικών επιστολών συμμετοχής σε δημοπρασίες
- 06.06 Δικαιούχοι επιστολών λήψεως προκαταβολών
- 06.07 Δικαιούχοι εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως
- 06.08
- 06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση Υποχρεώσεων
- 06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής Εκτελέσεως όρων συμβάσεων
- 06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων
- .....
- 06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων
- 06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων

## **07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

07.00

07.01

07.02 κ.ο.κ.

## **08. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

08.00 Επιχορηγήσεις

08.00.000 Επιχορηγήσεις Ν.1892/90

08.01 Χρήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας εταίρων

08.01.010 Χρήση ακινήτου ιδιοκτησίας εταίρου

08.90 Επιστροφές εισαγωγών από άλλο κράτος

08.90.001 Επιστροφές εισαγωγών από το εξωτερικό

(τρίτες χώρες) που γίνονται προς τις χώρες αυτές

08.90.002 Επιστροφές ενδοκοινωνικών απαιτήσεων χωρίς ΕΦΚ που γίνονται προς άλλα κράτη-μέλη

08.90.003 Επιστροφές ενδοκοινωνικών απαιτήσεων με ΕΦΚ που γίνονται προς άλλα κράτη-μέλη

## **09. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**



- (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
- 090 Δεν χρησιμοποιείται
- 091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 01)
- 092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 02)
- 093 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 03)
- 094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 04)
- 095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 05)
- 096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 06)
- 097 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 07)
- 098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 08)

## Γενικότητες

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

Για τη λογιστική απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων η λογιστική έχει δημιουργήσει κάποιους ιδιότυπους λογαριασμούς, οι οποίοι αποτελούν παρακολούθημα της Γενικής Λογιστικής και ονομάζονται **λογαριασμοί τάξεως**.

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

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

υπάρξει και ευρύτερο κύκλωμα περισσότερων των δύο λογαριασμών τάξεως, στο οποίο κάποιος ή κάποιοι από τους χρεωστικούς λογαριασμούς του συλλειτουργούν με κάποιον ή κάποιους από τους πιστωτικούς του κυκλώματος. Σ' ένα τέτοιο κύκλωμα, όπως είναι φυσικό, το άθροισμα των χρεωστικών υπολοίπων ισούται με το άθροισμα των πιστωτικών υπολοίπων.

2. **Δυνατότητα λειτουργίας με λογιστικά ισότιμα.** Η τήρηση των λογαριασμών τάξεως δεν είναι πάντοτε δυνατό να γίνεται σε πραγματικές αξίες. Στην περίπτωση αυτή, οι λογαριασμοί μπορούν να λειτουργήσουν με *λογιστικά ισότιμα*, δηλαδή αξίες που γίνονται παραδεκτές, για τις λογιστικές ανάγκες, αντί των πραγματικών: π.χ. στις τράπεζες τα κατατιθέμενα προς φύλαξη δέματα αδήλου περιεχομένου μπορεί να απεικονίζονται λογιστικώς με ισότιμο δρχ 1 ή δρχ 100 ή με οποιαδήποτε άλλη, αλλά πάντα την ίδια, αξία κατά δέμα. Πάντως η δυνατότητα αυτή πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο σε περιπτώσεις που είναι αντικειμενικώς αδύνατη η γνώση της πραγματικής ή έστω μιας κατά προσέγγιση αξίας.
3. **Κανόνας της διακεκριμένης εμφάνισης στον ισολογισμό.** Οι λογαριασμοί τάξεως στον ισολογισμό εμφανίζονται χωριστά, κάτω από τα αθροίσματα των ουσιαστικών λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού. Κατά το ΕΓΛΣ, τα ποσά των λογαριασμών τάξεως δεν συναθροίζονται με τα σύνολα ενεργητικού και παθητικού, αλλά διαμορφώνουν αυτοτελή αθροίσματα<sup>1</sup> σύμφωνα με το ακόλουθο σχήμα:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31.12.19XX	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
..... ..... ..... ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ: ..... ..... .....	= A	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ: ..... ..... ..... = B
	= B	=

Οι λογαριασμοί τάξεως άρχισαν να χρησιμοποιούνται κατά τα τέλη του δέκατου ένατου αιώνα, κατά πάσα πιθανότητα στην Ιταλία και γρήγορα η χρήση τους επεκτάθηκε στη Γαλλία.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Έχει υποστηριχθεί ότι οι λογαριασμοί τάξεως ούτε μεταξύ αυτών θα πρέπει να αθροίζονται, εφόσον περιέχονται και λογαριασμοί που τηρήθηκαν με λογιστικό ισότιμο. Τούτο επειδή η πρόσθεση υπολοίπων που εκφράζουν λογιστικά ισότιμα με υπόλοιπα που εκφράζουν νομισματικές αξίες δεν έχει νόημα άλλο, πέρα από μία τυπική αριθμητική συμφωνία.

<sup>2</sup> Το αναφερόμενο ενίοτε ότι η προέλευση των λογαριασμών τάξεως είναι γαλλική, δεν φαίνεται να είναι ακριβές. Από όσα γνωρίζουμε, η πρώτη συστηματική θεωρητική διερεύνηση αυτών, στην οποία ελάχιστα έχουν προστεθεί ως σήμερα, οφείλεται στον FABIO BESTA (1845-1922), διακεκριμένο καθηγητή των εμπορικών μαθημάτων και της λογιστικής στην Ανώτατη Εμπορική Σχολή της Βενετίας.

Αντίθετα, στις αγγλοσαξονικές χώρες οι λογαριασμοί τάξεως αγνοούνται. Οι πληροφορίες που παρέχονται από αυτούς παρέχονται από λογαριασμούς που λειτουργούν απλογραφικά (memorandum accounts) και τα υπόλοιπά της αναγράφονται κάτω από τον ισολογισμό ως κονδύλια εκτός ισολογισμού (off balance sheet items) χωρίς να υπάρχει ισοζυγισμός αυτών.

Το ΕΓΛΣ, ακολουθώντας την λογιστική παράδοση της χώρας μας στην οποία οι λογαριασμοί τάξεως είναι καθιερωμένοι<sup>3</sup>, έχει αφιερώσει σ' αυτούς τη δέκατη ομάδα, την οποία θεωρεί ότι αποτελεί ένα από τα τρία αυτόνομα τμήματα των λογαριασμών του.

**ΟΜΑΔΑ 10<sup>Η</sup> (ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ 0): ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ**

**Δομή της ομάδας**

Στη δέκατη ομάδα, που χαρακτηρίζεται με τον κωδικό αριθμό 0, αναπτύσσονται οι λογαριασμοί τάξεως, κατά διπλογραφική αντιστοιχία, ως υπολογαριασμοί οκτώ πρωτοβάθμιων λογαριασμών οι οποίοι διαμορφώνουν τέσσερα ζεύγη.

Ο περιορισμένος αριθμός των πρωτοβάθμιων έχει ως συνέπεια ότι το κάθε ζεύγος αυτών καλύπτει μια βασική κατηγορία λογαριασμών τάξεως, εκφράζοντας ένα γενικότερο οικονομικό μέγεθος. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί κατά ζεύγη, δίνονται στον ακόλουθο πίνακα:

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΒΕΠΟΜΕΝΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΕΓΛΣ**

<b>ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</b>	<b>ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</b>
<b>01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία</b>	<b>05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων</b>
<b>02. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών</b>	<b>06. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και</b>
<b>03. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις</b>	<b>07. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.</b>
<b>04. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί</b>	<b>08. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί.</b>

Τα τρία πρώτα ζεύγη είναι υποχρεωτικά, ενώ το τέταρτο προαιρετικό. Το ΕΓΛΣ καθορίζει δευτεροβάθμια ανάπτυξη σε λογαριασμούς, που οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί μόνο για τα δύο πρώτα ζεύγη, ενώ η ανάπτυξη των δύο άλλων ζευγών αφήνεται ελεύθερη, σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

**Ανάλυση των επιμέρους λογαριασμών που αποτελούν τους λογαριασμούς τάξης:**

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: 00.....**

Ο λογαριασμός 00, δεν χρησιμοποιείται επειδή τα δύο μηδενικά, στην αρχή του κωδικού, προξενούν προβλήματα σε ορισμένα μηχανογραφικά συστήματα.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: 01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Στον λογαριασμό 01, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων», παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της επιχείρησης για διάφορους λόγους, όπως πχ για φύλαξη, για είσπραξη, σε παρακαταθήκη ή σε χρήση.

Ο BESTA υπήρξε πολέμιος της θεωρίας προσωποποίησης των λογαριασμών, που επικρατούσε στην εποχή του, και όρισε τη Λογιστική ως την επιστήμη του οικονομικού ελέγχου. Το τρίτομο σύγγραμμά του Γενικής Λογιστικής (Ragioneria Generale) αποτελεί μνημειώδες έργο στην εξέλιξη της Λογιστικής.

<sup>3</sup> Σε πολλές επιχειρήσεις και κυρίως στις τράπεζες, οι λογαριασμοί τάξεως βρίσκουν ευρύτατη εφαρμογή.

Ο λογαριασμός 01 χρεώνεται με την αξία των περιουσιακών στοιχείων τρίτων(πραγματική ή προϋπολογιστική) ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών αυτών στοιχείων, με πίστωση του λογαριασμού 05, πιστώνεται δε όταν τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στο δικαιούχο ή κατά οποιοδήποτε τρόπο παύουν να βρίσκονται στην κατοχή της επιχείρησης, με χρέωση του λογαριασμού 05. Η πίστωση του λογαριασμού 01 γίνεται με την αυτή αξία ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο είχε χρεωθεί(ακύρωση εγγραφής χρέωσης).

#### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:02.ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ**

Στο λογαριασμό 02, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών», παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στην επιχείρηση για εξασφάλιση απαιτήσεών της και καλής εκτέλεσης από τρίτους συμβάσεων που συνάπτονται με αυτούς(πχ λαμβανόμενες τραπεζικές εγγυητικές επιστολές από πελάτες κλπ) (λογ 02.00-02.09). Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται ακόμα και οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που η επιχείρηση παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεών της και καλής εκτέλεσης από αυτή συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους (λογ 02.10-02.19).

Με τους λογαριασμούς των εγγυήσεων παρέχεται η δυνατότητα να παρακολουθούνται και τα γραμμάτια τα οποία έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους με οπισθογράφηση πλήρους δικαίου<sup>4</sup>, αντί της παρακολουθήσεως αυτών σε αντίθετο λογαριασμό. Η ένταξη των προεξοφλημένων ή εκχωρημένων γραμματίων στους λογαριασμούς εγγυήσεων γίνεται επειδή ο εκχωρήσας τα γραμμάτια εξακολουθεί, ως οπισθογράφος, να ευθύνεται έναντι του νέου κομιστή ο οποίος έχει το δικαίωμα αναγωγής σε περίπτωση μη πληρωμής των κατά τη λήξη. Το ΕΓΛΣ προβλέπει ένα ζεύγος λογαριασμών για τα προεξοφλημένα γραμμάτια και ένα δεύτερο για τα μεταβιβασμένα σε τρίτους.

Απαρτίζονται, αντίστοιχα, από τους λογαριασμούς: Α)02.20 «Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα»

06.20 «Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων», και

Β)02.21 «Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα»

06.21 «Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων».

Η λειτουργία των λογαριασμών εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών είναι απλή. Όταν λαμβάνεται ή όταν δίνεται μια εγγύηση ή εμπράγματη ασφάλεια, χρεώνεται ο χρεωστικός λογαριασμός και πιστώνεται ο αντίστοιχος πιστωτικός του κατάλληλου ζεύγους. Αντίστροφη εγγραφή γίνεται όταν, για οποιοδήποτε λόγο, η εγγύηση ή η διασφάλιση παύσουν να υπάρχουν.

Ως προς τους λογαριασμούς των μεταβιβασμένων και προεξοφλημένων γραμματίων, αυτοί δημιουργούνται κατά την μεταβίβαση ή την προεξόφληση, με αμοιβαία χρεοπίστωση των λογαριασμών του ζεύγους. Αντίθετες εγγραφές γίνονται για τα κανονικώς εξοφλούμενα γραμμάτια, καθώς και για εκείνα που υποχρεώθηκε να εξοφλήσει η οικονομική μονάδα επειδή οι κομιστές αυτών άσκησαν το δικαίωμα της αναγωγής. Το εκάστοτε υπόλοιπο των λογαριασμών πρέπει να αντιπροσωπεύει την αξία των γραμματίων τα οποία δεν έχουν λήξει, πλέον εκείνων για τα οποία αγνοείται αν έχουν εξοφληθεί κατά τη λήξη τους και υπάρχει ακόμα το ενδεχόμενο να ασκηθεί το δικαίωμα αναγωγής.

#### **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:03.ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ**

Ο λογαριασμός 03 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 07 «Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις».

<sup>4</sup> Με την οπισθογράφηση πλήρους δικαίου μεταβιβάζεται η κυριότητα του τίτλου στο νέο κομιστή. Αντίθετα, δεν μεταβιβάζεται η κυριότητα όταν ο τίτλος οπισθογραφείται ως «αξία προς είσπραξη» ή «αξία εις ενέχυρο». Στις περιπτώσεις αυτές δεν γίνεται χρήση λογαριασμών τάξεως.

Με την αμοτεροβαρή σύμβαση δημιουργούνται, όπως είναι γνωστό, δικαιώματα και υποχρεώσεις για καθένα από τα συμβαλλόμενα μέρη. Είναι συνεπώς το κατ' εξοχήν είδος συμβάσεως που συναντάμε στις συναλλαγές μιας οικονομικής μονάδας. Γεγονότα, όπως αγοραπωλησία, δανειακή σχέση, εκμίσθωση ή μίσθωση πράγματος, αποτελούν αμοτεροβαρείς συμβάσεις.

Θα ήταν παράλογο να νομισθεί ότι όλες οι αμοτεροβαρείς συμβάσεις πρέπει να απεικονίζονται λογιστικώς με λογαριασμούς τάξεως. Στην πλειονότητα των περιπτώσεων, όπου η σύναψη της συμβάσεως και η εκτέλεσή της είναι ταυτόχρονες ή δεν απέχουν χρονικά πολύ, η λογιστική απεικόνισή τους στους ουσιαστικούς λογαριασμούς είναι επαρκής.

Όταν όμως πρόκειται για συμβάσεις υπό προθεσμία ή ενδεχομένως υπό αίρεση,<sup>5</sup> τότε επιβάλλεται η λογιστική απεικόνιση των δημιουργημένων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, εφόσον ήδη υπάρχουν οι προϋποθέσεις μιας βέβαιης ή πιθανής ουσιαστικής μεταβολής της παρουσίας στο μέλλον.

Η παρακολούθηση αυτή γίνεται με ζεύγη λογαριασμών τάξεως-ένα ζεύγος για κάθε ομοειδή κατηγορία αμοτεροβαρών συμβάσεων-στα οποία ο χρεωστικός λογαριασμός απεικονίζει τα δικαιώματα και ο πιστωτικός τις υποχρεώσεις που γεννήθηκαν από τη σύμβαση.

Το ΕΓΛΣ περιορίζεται στο να υποδείξει την ανάγκη αυτή καθιστώντας υποχρεωτικούς τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις» και 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις», χωρίς να υπεισέρχεται στη δευτεροβάθμια ανάλυση αυτών, την οποία αφήνει ελεύθερη κατά τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Ο πρώτος λογαριασμός χρεώνεται και ο δεύτερος πιστώνεται αντίστοιχα με την αξία πραγματική ή προϋπολογιστική κάθε ανεκτέλεστης αμοτεροβαρούς συμβάσεως. Αντίστροφη εγγραφή γίνεται:

- κατά την ολική εκτέλεση της συμβάσεως, για το σύνολο της αξίας της
- κατά την τμηματική εκτέλεση της συμβάσεως, για την αξία του εκτελεσθέντος τμήματος
- κατά την ματαίωση ολικής εκτελέσεως της συμβάσεως, για το σύνολο της αξίας της
- κατά την ματαίωση μέρους της συμβάσεως, για την αξία του ματαιωθέντος τμήματος.

Με αυτό τον τρόπο λειτουργίας, οι λογαριασμοί αυτοί με τα υπόλοιπά τους θα απεικονίζουν τις ανεκτέλεστες συμβάσεις ή τα ανεκτέλεστα τμήματα αυτών. **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ :04.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ**

Στο λογαριασμό 04, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης. Στον ίδιο λογαριασμό είναι δυνατή η παρακολούθηση της αφορολόγητης υπεραξίας εξαιτίας συγχώνευσης ή μετατροπής επιχείρησης, των δικαιωμάτων για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, καθώς και των τυχόν μετοχών επικαρπίας της επιχείρησης που κυκλοφορούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας, πχ για τα αναπτυξιακά κίνητρα ή για τις ανώνυμες εταιρίες, που ισχύουν κάθε φορά.

Ο λογαριασμός 04 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης.

Το ΕΓΛΣ καθορίζει ότι «ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα κρίνει ότι απεικονίζει στους οικείους υπολογισμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί(πχ λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες)με πίστωση του λογαριασμού 08, και πιστώνεται όταν παύσει να υπάρχει το

<sup>5</sup> Σύμβαση υπό προθεσμία έχουμε όταν καθορίζεται με συμβατικό όρο ότι η εκτέλεσή της θα γίνει σε κάποιο μελλοντικό χρόνο. Η εκτέλεση της συμβάσεως αυτής θεωρείται βέβαιη με την έννοια ότι οι κίνδυνοι της μη εκτελέσεως δεν συνιστούν στοιχείο της συμβάσεως. Αντίθετα, η σύμβαση υπό αίρεση είναι πιθανής εκτελέσεως, επειδή η εκτέλεσή της εξαρτάται ή ανατρέπεται από την επέλευση κάποιου μελλοντικού και αβέβαιου γεγονότος.

ενδιαφέρον παρακολούθησής των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08» **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:05.ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Για το λογαριασμό 05, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 01 ισχύουν όσα καθορίζονται για τον λογαριασμό 01.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:06.ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ**

Για το λογαριασμό 06, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 02, ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 02.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:07.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ**

Για το λογαριασμό 07, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 03, ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 03.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:08.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ**

Για το λογαριασμό 08, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 04, ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 04.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:09.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

Στον όμιλο λογαριασμών 09 εντάσσονται οκτώ πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, χαρακτηριζόμενοι με τριψήφιο κωδικό αριθμό από 091 ως 098, οι οποίοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν προαιρετικά για την παρακολούθηση των λογαριασμών τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων στα οποία δεν έχει εκχωρηθεί λογιστική αυτοτέλεια.

Οι τίτλοι των λογαριασμών αυτών καθώς και η ανάλυσή τους στις κατώτερες βαθμίδες, βρίσκονται σε πλήρη αντιστοιχία με τους πρωτοβάθμιους 01 ως 08 και την ανάλυσή τους.

**Παράδειγμα απεικόνισης με λογαριασμούς τάξης αγαθών κυριότητας τρίτων, που βρίσκεται στις αποθήκες της επιχείρησης(όταν δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης θεωρημένης αποθήκης)**

Στις 10.9, η εμπορική εταιρία "ΜΑΒΙΑ" Α.Ε. πουλάει στον πελάτη της Α. Γαρίδα 1000 κιλά νήμα προς 2000 δρχ. το κιλό «επί πιστώσει», με τη συμφωνία το εμπόρευμα αυτό να παραμείνει στην αποθήκη της εταιρίας μέχρι ν' αποκτήσει ο Α.Γαρίδας δικό του χώρο για να τα μεταφέρει εκεί.

Το εμπόρευμα αυτό μεταφέρθηκε στην αποθήκη του Α.Γαρίδα στις 15.1 τοθ επόμενου έτους, οπότε εισπράχθηκε και το αντίστοιχο ποσό, κατά τα συμφωνηθέντα.

**Ζητείται:** Να περιγραφούν αναλυτικά όλα τα γεγονότα και οι ενέργειες από τις 10.9 μέχρι τις 15.1 του επόμενου έτους.

#### Λύση

Η εμπορική εταιρία ΜΑΒΙΑ Α.Ε. πουλάει 1000 κιλά νήμα στον Α.Γαρίδα.

Για την πώληση αυτή, ο λογιστής της εταιρίας εκδίδει ένα τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής.

Επειδή το εμπόρευμα θα παραμείνει στην εταιρία, πάνω στο τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής γράφεται και η ένδειξη «το εμπόρευμα παραμένει στην αποθήκη της εταιρίας μας προς φύλαξη». Δηλαδή το τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής εκδίδεται ως εξής:

Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής Νο 15 Ημερομηνία 10.9.19... Ώρα

10:15

Εκδότης: ΜΑΒΙΑ Α.Ε. Διεύθυνση.....ΑΦΜ..... Πελάτης:  
Α.Γαρίδας Διεύθυνση.....ΑΦΜ.....

α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Νήμα λευκό Φ.Π.Α. 18%	Κιλά	1.000	2.000	2.000.000 360.00 0
	Σύνολο «Το εμπόρευμα παραμένει στην αποθήκη της εταιρίας μας προς φύλαξη»				2.360.000

**ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ**

**A)** Το πρωτότυπο του τιμολογίου πώλησης- δελτίο αποστολής, στέλνεται ταχυδρομικός ή «δια χειρός» στον Α.Γαρίδα. Με το δευτερότυπο του ίδιου τιμολογίου – δελτίου αποστολής, ο λογιστής της ΜΑΒΙΑ Α.Ε. προβαίνει στην παρακάτω εγγραφή πώλησης ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.9 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	
30.00.020 Α.Γαρίδας	2.360.000
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
70.00.018 Πωλήσεις χονδρικός με 18%	2.000.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ	
54.00.118 Φ.Π.Α. πωλήσεις με 18%	360.000

Τιμολ. – Δελτ. Αποστ. Νο 15/10.9

**B)** Με παραστατικό το ίδιο τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της εταιρίας ΜΑΒΙΑ Α.Ε., γίνεται και μια εγγραφή με λογ/σμούς τάξης, μόνο με τα κιλά, που εννοείται ότι δραχμοποιούνται με 1 δρχ.(1.000 κιλ.χ1 δρχ.=1.000 δρχ.)

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.9 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
01.02.005 Νήματα του Α.Γαρίδα για φύλαξη	1.000
05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	
05.02.005 Νήματα του Α.Γαρίδα για φύλαξη	1.000

Τιμ. – Δελτ. Αποστολής Νο 15/10.9

**ΣΗΜ:** Αν ο Α.Γαρίδας τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας, τότε με το πρωτότυπο του πιο πάνω τιμολογίου – δελτίου αποστολής προβαίνει στην εξής λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.9 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>
<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑ	
20.01.018 Αγορές χρήση με 18%	2.000.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	
54.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18%	360.000
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	
50.00.060 ΜΑΒΙΑ Α.Ε.	2.360.000

Τιμ. – Δελτ. Αποστολής Νο 15/10.9

Για το γεγονός ότι το παραπάνω εμπόρευμα βρίσκεται στις αποθήκες της εταιρίας ΜΑΒΙΑ Α.Ε., στα βιβλία του Α.Γαρίδα δεν γίνεται καμμία λογιστική εγγραφή.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Γενικό Λογιστικό Σχέδιο : Τενεδιος Αντωνιος (εκδοσεις φορολογιστικη)  
Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο : Ε.Σακελλη  
Λογιστικό Σχέδιο και Ισολογισμός : Μ.Λεονταρη  
Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο : Κ. Βαρδακης-Δ. Μοσχολεα – Α. Παπαναστασατος

## **Ιστοτοποι**

- <http://www.ierd.duth.gr> : τμήμα Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων και Ανάπτυξης  
Δημοκρίτειο πανεπιστήμιο Θράκης