

ΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΟΜΑΔΑ 7^η «ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ»
ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΑΚΗΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΜΑΡΙΑΝΘΗ ΖΑΦΕΙΡΑΚΗ Α.Μ.6003

ΗΡΑΚΛΕΙΟ, 2009

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ σελ.2

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ → ΓΕΝΙΚΑ

A) Γενικά περί λογαριασμών

1. Έννοια σελ.3
2. Εικόνα σελ.3-4
3. Τεχνική τήρηση σελ.4
4. Διακρίσεις σελ.4
5. Διάρθρωση του σχεδίου σελ.5
6. Αρχές χρεοπίστωσης σελ.5
7. Λογαριασμοί υποκαταστημάτων σελ.6

B) Λογαριασμοί εσόδων

1. Έννοια
 - 1α. Γενικά σελ.7
 - 1β. Στην φορολογία εισοδήματος σελ.8
 - 1γ. Σύμφωνα με το ΚΒΣ σελ.8
2. ΦΠΑ εσόδων σελ.9
3. Διακρίσεις σελ.10-11
4. Μέτρηση σελ.11

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ → ΟΜΑΔΑ 7Η ΕΓΛΣ

A) Περιεχόμενο της ομάδας 7 σελ.12-14

B) Έσοδα από πωλήσεις

1. Έννοια πώλησης σελ.15
2. Βασικά παραστατικά σελ.15-19
3. Πότε πραγματοποιούνται έσοδα από πωλήσεις σελ.19
4. Πότε πραγματοποιούνται έσοδα από εκτέλεση τεχνικών έργων σελ.20

Γ) Λογιστική παρακολούθηση των εσόδων

1. Λογαριασμός 70 σελ.21-29
2. Λογαριασμός 71 σελ.30
3. Λογαριασμός 72 σελ.31
4. Λογαριασμός 73 σελ.32
5. Λογαριασμός 74 σελ.33-34
6. Λογαριασμός 75 σελ.34
7. Λογαριασμός 76 σελ.35
8. Λογαριασμός 78 σελ.36
9. Λογαριασμός 79 σελ.36

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ → ΟΜΑΔΑ 8Η ΕΓΛΣ

A) Γενική εικόνα ομάδας 8 σελ.37-38

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ → ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

A) ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ σελ.39-50

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας υποχρεούνται να εφαρμόζουν το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο όλων των υποχρεωτικών λογαριασμών του.

Το σχέδιο των λογαριασμών περιλαμβάνει 10 ομάδες όπου παρακάτω θα γίνει λεπτομερής ανάπτυξη της ομάδας 7 του Γ.Λ.Σ. Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατά είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και τα οποία προκύπτουν από τις πωλήσεις αποθεμάτων, υπηρεσιών κ.ά.

Στο πρώτο μέρος της εργασίας μου αναφέρομαι γενικά στο τι είναι λογαριασμός και πως λειτουργεί και αναπτύσσω περισσότερο τους λογαριασμούς εσόδων.

Στο δεύτερο μέρος κάνω ανάλυση της ομάδας 7 και συγκεκριμένα για κάθε λογαριασμό της που αναφέρεται και πως λειτουργεί.

Στο τρίτο μέρος κάνω μια μικρή αναφορά στην ομάδα 8 και πως συνδέεται με τους λογαριασμούς εσόδων.

Και τέλος, αναθέτω κάποιες πρακτικές εφαρμογές όπου φαίνεται πως λειτουργούν οι λογαριασμοί των εσόδων στην πράξη.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ → ΓΕΝΙΚΑ

A) ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

1. ΕΝΝΟΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

Η επιχείρηση με την εφαρμογή της λογιστικής έρχεται να εκπληρώσει το σκοπό της, δηλαδή, την παρακολούθηση και καταγραφή των καθημερινών οικονομικών συναλλαγών της, οι οποίες είναι πολυάριθμες και έχουν σαν συνέπεια τον συνεχή μετασχηματισμό των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Η επιχείρηση επιβάλλεται να γνωρίζει με ακρίβεια και οποιαδήποτε χρονική στιγμή την οικονομική της εικόνα. Ο βασικός αυτός σκοπός της λογιστικής εκπληρώνεται με ειδικά όργανα τους «Λογαριασμούς».

Με την τήρηση των λογαριασμών εξασφαλίζονται οι λεπτομερειακές πληροφορίες της δραστηριότητας μιας επιχείρησης καθώς και η ομαδοποίηση και η κατάταξή τους, ώστε να γίνεται δυνατή η εκμετάλλευση τους για την λήψη οικονομικών αποφάσεων.

Οι λογαριασμοί είναι μια διάκριση και ομαδοποίηση των στοιχείων, που αποτελούν την περιουσία της επιχείρησης με βάση κάποιο χαρακτηριστικό γνώρισμά τους. Η παρουσίασή τους γίνεται σε αξία και σε ενιαίο νόμισμα.

Η βασική διάκριση των λογαριασμών είναι σε:

- α. Λογαριασμοί ενεργητικού
- β. Λογαριασμοί παθητικού
- γ. Λογαριασμοί ιδίου κεφαλαίου.

Από τυπική άποψη ο λογαριασμός είναι μια γραφική απεικόνιση των διαφόρων αξιών, με τις οποίες παρακολουθούνται οι αυξομειώσεις των περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης. Ο λογαριασμός αποτελείται από δυο στήλες, τη στήλη των χρεώσεων (αριστερά) και τη στήλη των πιστώσεων (δεξιά). Οι λογαριασμοί του ενεργητικού και των εξόδων χρεώνονται με τις αυξήσεις και πιστώνονται με τις μειώσεις. Ενώ οι λογαριασμοί του παθητικού και των εσόδων πιστώνονται με τις αυξήσεις και χρεώνονται με τις μειώσεις.

Για να διατηρηθεί η ισότητα $E = I.K. + \Xi.K.$ θα πρέπει χρέωση λογαριασμού να αντικρίξει ισόποση πίστωση σ' ένα ή περισσότερους άλλους λογαριασμούς, ή κάθε πίστωση λογαριασμού να αντικρίξει ισόποση χρέωση σ' ένα ή περισσότερους άλλους λογαριασμούς.

Το υπόλοιπο ενός λογαριασμού βρίσκεται αν αφαιρέσουμε το μικρότερο άθροισμα των ποσών της μιας στήλης, από το μεγαλύτερο άθροισμα της άλλης στήλης.

Εάν το άθροισμα των χρεώσεων είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα των πιστώσεων, έχουμε «Χρεωστικό υπόλοιπο» του λογαριασμού, ενώ εάν το άθροισμα των πιστώσεων είναι μεγαλύτερο από αυτό των χρεώσεων έχουμε «Πιστωτικό υπόλοιπο».

2. ΕΙΚΟΝΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

Ο λογαριασμός θα πρέπει να περιλαμβάνει τα παρακάτω τουλάχιστον στοιχεία:

- α. Τον κωδικό του, όπως προβλέπεται από την αρχή της εφαρμογής του λογιστικού σχεδίου.
- β. Τον ακριβή τίτλο, ο οποίος να περιγράφει με σαφήνεια, επάρκεια και συνοπτικότητα το χαρακτηριστικό γνώρισμα του περιουσιακού στοιχείου, το οποίο αντιπροσωπεύει.

γ. Την ακριβή ημερομηνία, που συνέβη το λογιστικό γεγονός.

δ. Την αιτιολογία και τα στοιχεία του δικαιολογητικού. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σύντομη και περιεκτική και να κάνει φανερά τα στοιχεία του δικαιολογητικού (π.χ. ΤΠ, ΑΛΠ κ.α.).

ε. Το ποσό της μεταβολής του λογαριασμού.

Εκτός από τα παραπάνω μπορεί να περιλαμβάνει και άλλα πληροφοριακά στοιχεία κατά περίπτωση.

Η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στους αντίστοιχους λογαριασμούς μπορεί να γίνει με χειρόγραφο ή μηχανογραφικό τρόπο.

3. ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

α. Άνοιγμα λογαριασμού: δημιουργία ενός νέου λογαριασμού.

β. Καταχώρηση σε λογαριασμό: εγγραφή του λογιστικού γεγονότος, που του προκαλεί την αντίστοιχη μεταβολή

γ. Χρέωση ή πίστωση λογαριασμού: καταχωρείται στην προβλεπόμενη θέση αυξομείωσης του λογαριασμού.

δ. Υπόλοιπο λογαριασμού: η διαφορά του αθροίσματος των χρεώσεων από το άθροισμα των πιστώσεων και εάν:

- $X > \Pi \Rightarrow$ Χρεωστικό Υπόλοιπο
- $X < \Pi \Rightarrow$ Πιστωτικό Υπόλοιπο
- $X = \Pi \Rightarrow$ Μηδενικό Υπόλοιπο ή Εξισώμενος Λογαριασμός.

ε. Κλείσιμο λογαριασμού: είναι η κατάργηση του, που επιτυγχάνεται με την εξίσωση του. Η εξίσωση αυτή έχει ως σκοπό να προσδιορίζει το υπόλοιπο, το οποίο παρουσιάζει ο λογαριασμός.

Το κλείσιμο ενός λογαριασμού γίνεται όταν:

- Μεταφέρεται το υπόλοιπό του σε άλλο λογαριασμό.
- Παύει να υπάρχει το στοιχείο, που παρακολουθείται.
- Στο τέλος της χρήσης, για να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της χρήσης.

4. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ

α. Διάκριση των λογαριασμών με βάση το μέγεθος τους:

- Πρωτοβάθμιοι, Δευτεροβάθμιοι κ.α. λογαριασμοί.

β. Διάκριση των λογαριασμών με βάση τη φύση του περιεχομένου τους.

- Λογαριασμοί αξιών
- Προσωπικοί λογαριασμοί
- Λογαριασμοί εκμετάλλευσης
- Λογαριασμοί αποτελεσμάτων
- Αμιγείς και Μικτοί Λογαριασμοί
- Αντίθετοι ή Αρνητικοί Λογαριασμοί
- Διάμεσοι ή Αντιρυσόμενοι Λογαριασμοί
- Μεταβατικοί Λογαριασμοί
- Λογαριασμοί τάξεως.

5. ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Το σχέδιο των λογαριασμών του γενικού λογιστικού σχεδίου περιλαμβάνει 10 ομάδες λογαριασμών, όπου στην κάθε ομάδα αντιστοιχεί ένας αριθμός από το 1 έως το 9 και ο δέκατος το 0.

Οι ομάδες 1 έως 3 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ενεργητικού.

Οι ομάδες 4 ως 5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του παθητικού.

Οι ομάδες 6 ως 7 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων και εσόδων.

Η ομάδα 8 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων.

Η ομάδα 9 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς εκμετάλλευσης.

Η ομάδα 0 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως.

Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας παίρνουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας.

Οπότε έχουμε τις παρακάτω ομάδες:

Ομάδα 1^η : Πάγιο Ενεργητικό

Ομάδα 2^η : Αποθέματα

Ομάδα 3^η: Απαιτήσεις- Διαθέσιμα

Ομάδα 4^η: Καθαρή θέση και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 5^η: Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 6^η: Οργανικά έξοδα

Ομάδα 7^η: Οργανικά έσοδα

Ομάδα 8^η: Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Ομάδα 9^η: Λογαριασμοί εκμετάλλευσης.

Ομάδα 0^η : Λογαριασμοί τάξεως.

Παρακάτω θα αναλύσουμε την ομάδα 7.

Κάθε ομάδα μπορεί να αναπτύσσεται σε μέχρι 10 πρωτοβάθμιους λογαριασμούς (0-9), που ο αριθμός τους αποτελείται από το ψηφίο της ομάδας και το ψηφίο του λογαριασμού.

Κάθε πρωτοβάθμιος μπορεί να αναπτύσσεται σε μέχρι 100 δευτεροβάθμιους λογαριασμούς από 00-99 και ο αριθμός τους αποτελείται από δυο ψηφία του πρωτοβάθμιου και δυο δικά του, που χωρίζονται με τελείες.

Κάθε δευτεροβάθμιος μπορεί να αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς (μέχρι 100) κ.ο.κ.

Οι λογαριασμοί του ΓΛΣ διακρίνονται σε υποχρεωτικούς, οι οποίοι πρέπει να τηρούνται από την επιχείρηση και σε προαιρετικούς, τους οποίους η επιχείρηση αν θέλει τηρεί.

6. ΑΡΧΕΣ ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Με την χρέωση ή την πίστωση των λογαριασμών δείχνουμε τις μεταβολές, που γίνονται στα στοιχεία του ενεργητικού, του παθητικού και στους λογαριασμούς εσόδων και εξόδων.

Οι λογαριασμοί του ενεργητικού, των εξόδων και των ζημιών, όταν αυξάνονται χρεώνονται και όταν μειώνονται πιστώνονται, ενώ οι λογαριασμοί του παθητικού και των εσόδων, όταν αυξάνονται, πιστώνονται και όταν μειώνονται, χρεώνονται.

Οι πρωτοβάθμιοι γενικοί λογαριασμοί ανοίγουν τη χρήση με τα υπόλοιπά τους, όπως εμφανίζονται στον Ισολογισμό και οι αναλυτικοί με τα υπόλοιπά τους, όπως εμφανίζονται στην Απογραφή. Οι γενικοί λογαριασμοί, που εμφανίζονται στην αρχή της χρήσης χρεώνονται και ανοίγουν οι λογαριασμοί του ενεργητικού με τα χρεωστικά τους υπόλοιπα, ενώ πιστώνονται και ανοίγουν οι λογαριασμοί του παθητικού με τα πιστωτικά υπόλοιπά τους.

7. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

α. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΜΕ ΑΥΤΟΤΕΛΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ.

Κάθε υποκατάστημα εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών και συνδέεται με το κεντρικό μέσω του λογαριασμού 48. «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα».

β. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΧΩΡΙΣ ΑΥΤΟΤΕΛΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ.

- Οι λογαριασμοί παρακολουθήσεως των υποκαταστημάτων συναναπτύσσονται με τους λογαριασμούς του κεντρικού σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του σχεδίου.
- Χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί: 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 89, 99, 09 στους οποίους αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του σχεδίου.

B) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ

1α. ΕΝΝΟΙΑ ΕΣΟΔΩΝ

Κατά το ΕΓΛΣ «έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δυνάμεως που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια, που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση της επίτευξης των σκοπών της».

Στην κατηγορία των εσόδων εντάσσονται και τα τεκμαρτά έσοδα, που αντιπροσωπεύουν την αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, καθώς και τις ιδιοχρησιμοποιήσεις αποθεμάτων και τις καταστροφές ή κλοπές ανασφάλιστων αποθεμάτων.

Με την πώληση η επιχείρηση δίνει το πράγμα, την υπηρεσία ή το δικαίωμα, που κατέχει και παίρνει το χρήμα, σύμφωνα με την τιμή, που έχουν στην αγορά τα όμοια πράγματα, αντιπροσωπεύει την πραγματική αξία της ποσότητας, που πούλησε.

Το έσοδο αποκτάται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης και προκαλεί αύξησης της καθαρής περιουσίας.

Για την περιγραφή των εσόδων χρησιμοποιούνται όροι, όπως:

- Πωλήσεις, όταν πρόκειται για εμπορεύματα και προϊόντα.
- Προμήθειες, για έσοδα από διάφορες μεσολαβητικές εργασίες.
- Τόκοι, για ποσά, που λήφθηκαν από καταθέσεις σε τράπεζες κ.α.

Ειδικότερες περιπτώσεις εσόδων είναι ο κύκλος εργασιών και η πρόσοδος.

⇒ Κύκλος εργασιών ή τζίρος της επιχείρησης είναι τα έσοδα, που πραγματοποίησε η επιχείρηση από τις δραστηριότητες της μέσα στη χρήση και διακρίνεται σε:

- Μικτός κύκλος εργασιών είναι τα έσοδα, που πραγματοποίησε η επιχείρηση από τις δραστηριότητες της προτού αφαιρεθούν τα σχετικά αφαιρετικά έσοδα, όπως ο λογαριασμός Πωλήσεων.
- Καθαρός κύκλος εργασιών είναι τα έσοδα, που πραγματοποίησε η επιχείρηση από τις δραστηριότητες, αφού έχουν αφαιρεθεί τα σχετικά αφαιρετικά έσοδα, όπως ο λογαριασμός πωλήσεων μείον τις επιστροφές και τις εκπτώσεις πωλήσεων.

⇒ Πρόσοδος είναι το έσοδο, που προέρχεται κατά κανόνα από επενδύσεις σε τίτλους (τοκομερίδια) ή σε προσοδοφόρα ακίνητα (μισθώματα) και επαναλαμβάνεται σε ορισμένα διαστήματα.

Οι βασικές μορφές εσόδων μιας επιχείρησης, μπορεί να είναι:

- α) Έσοδα από πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.
- β) Έσοδα από επιχορηγήσεις και από άλλες αιτίες, που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων εκτός των παρεχόμενων για κτήσεις παγίων στοιχείων επιχορηγήσεων.
- γ) Έσοδα κεφαλαία
- ε) Η αξία κόστους των παγίων στοιχείων, που ιδιοπαραγόνται και που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, καθώς και η αξία βελτίωσής τους.
- στ) Οι χρησιμοποιούμενες προβλέψεις, για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.
- ζ) Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα.

1β. ΕΝΝΟΙΑ ΕΣΟΔΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Το άρθρο 30 § 1 του ν. 2238/94 ορίζει, ότι ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται τα κάθε φύσεως αγαθά, που απέκτησε η επιχείρηση από όλες τις εμπορικές συναλλαγές της.

Ειδικότερα ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται:

- Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων εμπορευμάτων ή προϊόντων, ή πρώτων και βοηθητικών υλών, όταν πρόκειται για εμπορικές ή βιομηχανικές ή και μικτές επιχειρήσεις.
- Τα σύνολο των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών, που πραγματοποιήθηκαν οριστικά, όταν πρόκειται για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.
- Το σύνολο του τμήματος από πωλήσεις και των αμοιβών από παροχή υπηρεσιών, όταν πρόκειται για μικτές επιχειρήσεις.
- Το σύνολο των παρεπόμενων εσόδων και κερδών από εργασίες, που ενεργούνται παράλληλα με το κύριο αντικείμενο της επιχείρησης.
- Το εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Τα ακαθάριστα έσοδα είναι τα καθαρά έσοδα, τα οποία βρίσκονται, αν από τα μικτά έσοδα αφαιρέσουμε τις επιστροφές και τις εκπτώσεις, οι οποίες έχουν χορηγηθεί.

Ο φορολογικός νομοθέτης χαρακτηρίζει τα έσοδα ακαθάριστα, γιατί αν από αυτά αφαιρεθούν οι αναγνωριζόμενες προς έκπτωση δαπάνες θα προκύψει το φορολογητέο εισόδημα.

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα ποσά, που η επιχείρηση δικαιούται πραγματικά να απαιτήσει από τους πελάτες της, με βάση τη σχετική συμφωνία για την προσφορά προς αυτούς αγαθών ή υπηρεσιών και όχι τα έσοδα, που θα μπορούσε η επιχείρηση να συμφωνήσει ως αντάλλαγμα των προσφερόμενων αγαθών ή υπηρεσιών βάση της αντικειμενικής τους αξίας.

1γ. ΕΝΝΟΙΑ ΕΣΟΔΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΚΒΣ

Ως ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, για την ένταξη του επιχειρηματία σε κατηγορία βιβλίων και γενικά για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΒΣ, θεωρούνται τα έσοδα από πωλήσεις αγαθών και τα έσοδα από αμοιβές για υπηρεσίες, που παρασχέθηκαν, όπως αυτά προσδιορίζονται για την εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας.

Στα ακαθάριστα έσοδα δεν λαμβάνονται υπόψη οι φόροι και άλλα δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου και Τρίτων, που επιβάλλονται στις πωλήσεις αγαθών ή και στις αμοιβές από παροχή υπηρεσιών και επιρρίπτονται στον πελάτη ή εισπράττονται από αυτόν.

Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου, οι πωλήσεις αυτών λαμβάνονται ως ακαθάριστα έσοδα για την τήρηση βιβλίων.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα, ακαθάριστα έσοδα αποτελούν οι τόκοι συναλλαγματικών και γραμματίων από εμπορικές συναλλαγές και οι τόκοι από πωλήσεις μεταξύ εμπόρων. Ενώ δεν θεωρούνται ακαθάριστα έσοδα, τα έσοδα από τα πριμ και τις επιστροφές διαφόρων τόκων και άλλων επιβαρύνσεων της εξαγωγικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, που δίνονται για την ενίσχυση της προσπάθειας διερευνήσεως των εξαγωγών ελληνικών προϊόντων και δεν έχουν σχέση με τις πωλήσεως, που επιτυγχάνονται από τον εξαγωγέα, τα έσοδα από πώληση παγίων περιουσιακών στοιχείων, η αξία των παραδόσεων και η αξία των δειγμάτων και των δώρων μικρής αξίας (ΚΒΣ Εγκ. § 4.5.2)

2. Φ.Π.Α.

Στη νομοθεσία περί ΦΠΑ δεν αναφέρεται ο όρος «ακαθάριστα έσοδα», αλλά «φορολογητέα αξία». Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή, που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός, που παρέχει τις υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή, που συνδέεται άμεσα με αυτά (άρθρο 15 §1 ν. 1642/86).

Στην φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται (άρθρο 15 §4 ν. 1642/86):

- Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα, με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφαλίσεως, μεταφοράς, φορτοεκφορτώσεων.
- Οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.(ΦΠΑ)
- Μπορεί να μην υπολογίζεται φόρος για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής εφόσον η επιστρεφόμενη συσκευασία καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση.

Στην φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται (άρθρο 15 §5 ν. 1642/86)

- Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή λήπτη εκπτώσεις.
- Οι επιστροφές του τμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακυρώσεως της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

Η φορολογητέα αξία μειώνεται (άρθρο 15 §6 ν. 1642/86)

- Κατά την αξία των ειδών συσκευασίας, που επιστρέφονται από τους αγοραστές.
- Κατά τον ειδικό φόρο κατανάλωσης, που καταβλήθηκε σε άλλο κράτος- μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος- μέλος.
- Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος- μέλος κατά το χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως.

3. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΣΟΔΩΝ

Το ΕΓΛΣ τηρεί τις παρακάτω διακρίσεις των εσόδων.

α. Με κριτήριο την πηγή προέλευσης τους διακρίνονται σε:

⇒ Οργανικά έσοδα είναι εκείνα, που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζονται με το οργανικό κόστος και τα οργανικά έξοδα για τον προορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης της επιχείρησης. Τα έσοδα αυτά μπορεί να είναι περιοδικά ή συνεχή και μπορούν να προβλεφθούν με υψηλό ποσό ακρίβειας.

⇒ Ανόργανα έσοδα είναι εκείνα, που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης π.χ. η εκποίηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, έσοδα από λαχεία κ.α. Σ' αυτή τη κατηγορία περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα π.χ. πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές.

τα ανόργανα έσοδα, δηλαδή, είναι εκείνα, τα οποία δεν προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης, δεν είναι ομαλά και επαναλαμβανόμενα, αλλά ασυνήθη και δεν μπορούν να προβλεφθούν.

β. Με κριτήριο το βαθμό ομαλότητας της πορείας της δραστηριότητας της επιχείρησης διακρίνονται σε:

⇒ Ομαλά έσοδα, είναι εκείνα που πηγάζουν από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.

⇒ Ανώμαλα έσοδα είναι εκείνα, τα οποία οφείλονται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, που κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν θα αναμένονται και η χρονική διάρκειά τους είναι, συνήθως, περιορισμένη π.χ. έσοδα, που προέρχονται από σοβαρές, έκτακτες, μερικές ή γενικές διακυμάνσεις των τιμών από συγκυριακά γεγονότα, οικονομικά πολιτικά κ.α.

γ. Με κριτήριο την ανάγκη των εσόδων σε ορισμένη περίοδο διακρίνονται σε:

⇒ Δουλευμένα έσοδα είναι εκείνα, τα οποία αφορούν την τρέχουσα χρήση και χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό του αποτελέσματος της χρήσης αυτής.

⇒ Μη δεδουλευμένα έσοδα είναι εκείνα, τα οποία αφορούν τις επόμενες χρήσεις και όχι της τρέχουσας χρήσης. Τα έσοδα αυτά μεταφέρονται στο τέλος της χρήσης σε λογαριασμό επόμενων χρήσεων.

δ. Με κριτήριο αν έχουν αφαιρεθεί ή όχι τα έξοδα διακρίνονται σε:

⇒ Ακαθάριστα έσοδα, τα οποία προκύπτουν πριν αφαιρεθούν τα αντίστοιχα έξοδα της εκμετάλλευσης.

⇒ Καθαρά έσοδα, τα οποία προκύπτουν αφού αφαιρεθούν τα έξοδα και τα λοιπά αρνητικά στοιχεία.

ε. Με κριτήριο τον τρόπο εκδήλωσης τους διακρίνονται σε:

⇒ Εμφανή έσοδα, τα οποία οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα και έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, μπορεί εύκολα να διαπιστωθεί η προέλευση τους, επειδή, έχουμε κίνηση αξιών (π.χ. έσοδα πωλήσεων)

⇒ Αφανή έσοδα, υπολογίζονται χωρίς να οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα, αλλά λαμβάνονται υπόψη για την ορθολογική διοίκηση της επιχείρησης π.χ. τεκμαρτό ενοίκιο ακινήτου, που ιδιοκατοικείται.

Ζ. Με κριτήριο την επιβολή φόρου εισοδήματος διακρίνονται σε φορολογούμενα και αφορολόγητα έσοδα. Ο φορολογικός νομοθέτης ακολουθεί τη βασική λογιστική αρχή πραγματοποίησης εσόδων και δέχεται,

ότι τα έσοδα πρέπει να προέρχονται από οριστικές συναλλαγές και έτσι αποκλείει τις προβλέψεις εσόδων. Άρα η έννοια των φορολογουμένων εσόδων συμπίπτει με την έννοια των λογιστικών κερδών. Κάποια, όμως, έσοδα απαλλάσσονται από την φορολογία εισοδήματος και αυτά είναι τα αφορολόγητα έσοδα π.χ. έσοδα από αμοιβαία κεφάλαια.

Τα αφορολόγητα έσοδα έχουν απλώς αναστολή φορολογίας, αφού τα έσοδα αυτά, οποτεδήποτε διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν, ή κατά τη διάλυση της εταιρίας θα υποβληθούν σε πλήρη φορολόγηση.

- Φορολογούμενα έσοδα υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Τα έσοδα αυτά κατά την πραγματοποίησή τους υποβάλλονται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, ο οποίος στο τέλος της χρήσης συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος, που οφείλει η επιχείρηση π.χ. έσοδα από τόκους χορηγηθέντος από επιχείρηση δανείου.
- Έσοδα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Τα έσοδα αυτά, κατά την πραγματοποίησή τους φορολογούνται με χαμηλούς συντελεστές φόρου π.χ. τόκοι των καταθέσεων σε τράπεζες.
- Έσοδα από ακίνητα. Τα έσοδα αυτά, υποβάλλονται σε πλήρη φορολογία και επιπλέον σε πρόσθετο φόρο 3%.
- Τα πέρα των φορολογουμένων εσόδων λογιστικά κέρδη τεχνικών εταιριών.

4. ΜΕΤΡΗΣΗ ΕΣΟΔΩΝ

Το έσοδο ισούται με την καθαρή ταμιακή ανταλλακτική αξία του προϊόντος, υπηρεσία ή άλλου στοιχείου, που μεταβιβάστηκε. Η αξία αυτή προσδιορίζεται αντικειμενικά σε μια αμοτεροβαρή ανταλλακτική σύμβαση, λόγω, των αντιτιθέμενων συμφερόντων αγοραστή και πωλητή. Με βάση την αντίληψη αυτή, όλες οι εκπτώσεις θεωρούνται στις προσαρμογές για να φθάσει το τίμημα πώλησης στην αντικειμενική ανταλλακτική αξία τοις μετρητοίς και πρέπει να αφαιρούνται από τα έσοδα πωλήσεων.

Σε μια μη ταμιακή δόσοληγία (π.χ. ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων) η μέτρηση του εσόδου γίνεται με βάση την τρέχουσα αξία του περιουσιακού στοιχείου, που δίνεται ή λαμβάνεται. Και οι δυο αυτές αξίες μπορούν να προσδιοριστούν.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ → ΟΜΑΔΑ 7^Η ΕΓΛΣ

Α) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 7

Η ομάδα 7 περιλαμβάνει μια μόνο κατηγορία περιουσιακών στοιχείων: τα έσοδα.

Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα οργανικά έσοδα της χρήσης, δηλαδή, τα έσοδα, που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης, (άσχετα αν εισπράχθηκαν ή οφείλονται στην επιχείρηση και προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα και τις παρεπόμενες (που είναι τακτικές και όχι έκτακτες ή περιπτωσιακές της κύριας δραστηριότητας της επιχείρησης.

Στην ομάδα 7 απαγορεύονται να καταχωρούνται:

α. Κονδύλια, που δεν συνιστούν έσοδα (π.χ. είσπραξη ποσών, που η επιχείρηση δανείζεται)

β. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται από την ομάδα 8, συγκεκριμένα μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης», καθώς και στον 96 «έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελέσματα», στους υπολογαριασμούς του οποίου προσδιορίζονται κατ' είδος αναλυτικά αποτελέσματα.

Τα ανόργανα έσοδα προέρχονται από έκτακτες πράξεις (π.χ. από πωλήσεις παγίων, λαχνούς, ομολογιακών δανειών κ.α.) καθώς και τα έσοδα, που αφορούν δραστηριότητα τακτική ή έκτακτη προηγούμενων χρήσεων καταχωρούνται στους λογαριασμούς 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», ή 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων», οι οποίοι μεταφέρονται στον 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

Ειδικότερα στην ομάδα 7 επιβάλλεται να καταχωρούνται και να παρακολουθούνται οι παρακάτω κατηγορίες εσόδων:

α. τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών, που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμετάλλευσης (κύκλος εργασιών, Λογαριασμοί 70- 71- 72- 73).

β. τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες, που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων (Λογ.).

γ. τα έσοδα από παρεπόμενες (τακτικές) ασχολίες (Λογ. 75)

δ. τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων (Λογ.)

ε. τα έσοδα από το κόστος των ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων, που χρησιμοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση (Λογ. 78)

στ. τα τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις (ιδιοχρησιμοποιήσεις) αποθεμάτων ή υπηρεσιών, καθώς και από καταστροφές ή κλοπές αποθεμάτων, που δεν καλύπτονται από ασφάλιση (Λογ. 78 σε πίστωση).

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	Πωλήσεις εμπορευμάτων (Λογ. 70) Πωλήσεις προϊόντων (Λογ. 71) Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	Πωλήσεις υπηρεσιών (Λογ. 73) Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λογ. 75)
ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	Έσοδα από συμμετοχές (Λογ. 76.00) Έσοδα από χρεόγραφα (Λογ. 76.01) Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων (Λογ. 76.04) Τόκοι έσοδα (Λογ. 76.02- 76.03)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ 2 & 6	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων (Λογ. 78) Τεκμαρτά έσοδα (Λογ. 78.10- 78.11)
--	--

Κατηγορίες εσόδων και οι λογαριασμοί, στους οποίους καταχωρούνται και παρακολουθούνται.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης, εκτός από του δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι είναι υποχρεωτικοί σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών.

Στην περαιτέρω ανάλυση των λογαριασμών εσόδων θα πρέπει υποχρεωτικά να υπάρχουν χωριστά τριτοβάθμιοι ή τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί για τις χονδρικές και λιανικές πωλήσεις, χωριστοί λογαριασμοί για κάθε συντελεστή ΦΠΑ. και χωριστοί για τις πωλήσεις εσωτερικού, εξωτερικού και σε άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε.

Οι λογαριασμοί των εσόδων κατατάσσονται στο παθητικό γιατί αποτελούν υποχρέωση προς τον επιχειρηματία, αφού σ' αυτόν θα δοθεί το κέρδος σαν πλεόνασμα των εσόδων μετά την κάλυψη των αντίστοιχων εξόδων.

Οι λογαριασμοί της ομάδας 7 πιστώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης με τα πραγματοποιούμενα έσοδα εκμετάλλευσης (με χρέωση λογαριασμού αξίας ή απαίτησης π.χ. 30.00) και χρεώνονται μόνο με τις τυχόν διορθωτικές εγγραφές, τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις και τις επιστροφές.

Απαγορεύεται η οποιαδήποτε άλλη χρέωση κατά τη διάρκεια της χρήσης κι αυτό για να συγκεντρώνεται στους λογαριασμούς της ομάδας 7 το ακριβές ύψος των κατ' είδος εσόδων της χρήσης, το οποίο αποτελεί σημαντική πληροφορία για τη διοίκηση της επιχείρησης και εξασφαλίζει την ορθή κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Στο τέλος της χρήσης τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης». Σε περίπτωση, που οι λογαριασμοί εσόδων περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων, που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχθεί ή σε περίπτωση, που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξη τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις.

Πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποίησης, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εσόδων εκμετάλλευσης της χρήσης, που κλείνει.

Οι εγγραφές τακτοποίησης των λογαριασμών εσόδων γίνονται με τη βοήθεια των μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογ. 36) και παθητικού (Λογ. 56).

Στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

70. Πωλήσεις εμπορευμάτων
71. Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
72. Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
73. Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
74. Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
75. Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
76. Έσοδα κεφαλαίων
- 77.
78. Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης
79. Οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων.

Παρακάτω γίνεται ανάλυση των επί μέρους λογαριασμών, που αποτελούν τα οργανικά έσοδα κατ' είδος.

B) ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ

1. ΕΝΝΟΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ

Η πώληση προϋποθέτει τουλάχιστον δυο πρόσωπα του πωλητή, ο οποίος υποχρεούται να μεταβιβάσει την κυριότητα του πωληθέντος πράγματος ή το πωληθέν δικαίωμα και να παραδώσει το πράγμα και του αγοραστή, ο οποίος υποχρεούται να πληρώσει το συμφωνηθέν τίμημα. Δηλαδή, με τη σύμβαση αυτή τα δυο πρόσωπα, ο πωλητής και ο αγοραστής, αναλαμβάνουν κάποιες συγκεκριμένες υποχρεώσεις.

Ο πωλητής μεταβιβάζει το αγαθό και ο αγοραστής πληρώνει το αντίστοιχο τίμημα για την απόκτηση του συγκεκριμένου αγαθού. Το αποδεικτικό στοιχείο της πώλησης είναι το τιμολόγιο, το οποίο εκδίδει ο πωλητής.

Δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο από ένα πρόσωπο προς τον εαυτό του ή τιμολόγιο άνευ αξίας. Ο τρόπος πληρωμής δεν επηρεάζει την έκδοση του τιμολογίου.

2. ΒΑΣΙΚΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α. Σε περίπτωση Χονδρικής Πώλησης.

Η διακίνηση των πωλούμενων αγαθών γίνεται με βάση το πρώτο αντίτυπο του Δελτίου Αποστολής, το οποίο εκδίδεται:

- Κατά τη στιγμή της αποστολής των αγαθών (δηλαδή κατά την έξοδο των αγαθών από το κατάστημα ή την αποθήκη.)
- Με έγκριση του προϊσταμένου ΔΟΥ επιτρέπεται τα Δελτία Αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία διακίνησης των αγαθών, όταν υπάρχουν σοβαρά προβλήματα, τότε στο Δ.Α. αναγράφεται και η ημερομηνία μεταφοράς.

Το Τ. Π. εκδίδεται το αργότερο σε 1 μήνα από την παράδοση των αγαθών και μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Συνήθως, όταν πρόκειται για ενδοκοινοτικές πωλήσεις, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι την 15^η μέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης των αγαθών και πάντα μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση.

Π.χ. η επιχείρηση με διαχειριστική χρήση 01. 01. χχ.- 31. 12. χχ. παρέδωσε στον αγοραστή τα εμπορεύματα στις 20/ 12/ χχ το Τ.Π. πρέπει να το εκδώσει μέχρι 31/ 12/χχ και όχι μέχρι 20/12 του επόμενου έτους.

Τιμολόγιο Πώλησης Αγαθών.(Σύμφωνα με άρθρο 12 του ΚΒΣ)

⇒ Υπόχρεοι Εκδόσεων Τιμολογίου

Τιμολόγιο εκδίδεται από τον επιτηδευματία, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων.

1. Προς άλλο επιτηδευματία και πρόσωπα, όπως Δημόσιο ή ΝΠΔΔ ή άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

- για την πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων.
- για την πώληση δικαιώματος εισαγωγής
- για την παροχή υπηρεσιών.

2. Για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας.

3. Για την είσπραξη επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων εισφορών και άλλων ανόργανων εσόδων.

⇒ Θεώρηση Τιμολογίου

Τα ΤΠ είναι αθεώρητα από τη ΔΟΥ, αφού συσχετίζονται με τα ΔΑ, που είναι πάντοτε θεωρημένα, ενώ τα ΤΠΥ είναι πάντοτε θεωρημένα, επειδή, δεν συσχετίζονται με ΔΑ.

⇒ Χρόνος εκδόσεως τιμολογίου

Το ΤΠ εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής των αγαθών. Σε περίπτωση, που προηγηθεί η έκδοση ΔΑ, τότε, σύμφωνα με τον Κώδικα υπάρχει η δυνατότητα να εκδοθεί στη συνέχεια το τιμολόγιο, το αργότερο, όμως, σ' ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών και μέσα στη διαχειριστική χρήσης των συμβαλλόμενων.

Αν ο αγοραστής είναι το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ ή άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα το ΤΠ μπορεί να εκδοθεί και πέρα του επόμενου μήνα, αλλά μέχρι το τέλος της χρήσης.

Όταν έχουμε:

- Πωλήσεις αγαθών με δόσεις

το τιμολόγιο εκδίδεται για το συνολικό τίμημα πώλησης κατά την παράδοση των αγαθών. Ο τρόπος πληρωμής δεν ασκεί επίδραση στον χρόνο εκδόσεως του τιμολογίου

- Ανταλλαγή αγαθών.

Η ανταλλαγή αγαθών θεωρείται διπλή πώληση, άρα καθένας από τους συμβαλλόμενους θεωρείται, για το παρεχόμενο απ' αυτόν αγαθό, ως πωλητής και για το λαμβανόμενο απ' αυτόν, ως αγοραστής. Άρα, πρέπει να εκδίδονται εκατέρωθεν τιμολόγια.

- Πώληση αγαθών με διαλυτική ή αναβλητική αίρεση.

Πώληση με διαλυτική αίρεση είναι η πώληση της οποίας τα αποτελέσματα μπορεί να ανατραπούν με την επέλευση ενός γεγονότος μελλοντικού και αβέβαιου. Κατά την πώληση αυτή δεν είναι υποχρεωτική η έκδοση τιμολογίου.

Πώληση με αναβλητική αίρεση είναι η πώληση, της οποίας τα αποτελέσματα εξαρτώνται από γεγονός μελλοντικό και αβέβαιο. Η έκδοση τιμολογίου γίνεται τη στιγμή που θα πληρωθεί η αίρεση.

- Πώληση με τον όρο διατήρησης της κυριότητας.

Το τιμολόγιο εκδίδεται κανονικά κατά την παράδοση του αγαθού. Σε περίπτωση, που γίνει χρήση του δικαιώματος περί επιστροφής του αγαθού, εκδίδεται, τότε πιστωτικό τιμολόγιο.

- Πώληση με δοκιμή

στην πώληση με δοκιμή τα αποτελέσματα της πώλησης έρχονται, όταν ο υποψήφιος αγοραστής δοκιμάσει το αγαθό και αποφασίσει την αγορά του. Το τιμολόγιο θα εκδοθεί, όταν το αγαθό θα τεθεί οριστικά στην διάθεση του αγοραστή και τότε καθίσταται απαραίτητος και ο ΦΠΑ.

Κατά την αποστολή του αγαθού για την δοκιμή του, θα εκδοθεί ΔΑ προς δοκιμή.

- Δανεισμός εμπορευμάτων.

Είναι η σύμβαση, κατά την οποία ο ένας συμβαλλόμενος (δανειστής) μεταβιβάζει στον άλλο συμβαλλόμενο (οφειλέτη) την κυριότητα αγαθών, ο οφειλέτης υποχρεούται να επιστρέψει στο δανειστή αγαθά της ίδιας ποσότητας και ποιότητας, δεν αποτελεί διπλή πώληση. Στην περίπτωση αυτή αρκούν τα ΔΑ, που εκδίδονται από τους συμβαλλόμενους, στα οποία πρέπει να αναγράφεται ο σκοπός διακίνησης.

- Μεταβίβαση αγαθών με πλειστηριασμό.

Όταν πρόκειται για εκούσιο ή αναγκαστικό πλειστηριασμό υπόχρεος εκδόσεως τιμολογίου είναι ο κάτοχος του πλειστηριαζόμενου πράγματος (πωλητής). Στην

περίπτωση, που τα αγαθά. Που είναι για πλειστηριασμό, είναι πλοία, αυτοκίνητα κ.α. επιτρέπεται η μη έκδοση τιμολογίου, εφόσον συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβιβάσεων.

- Τιμολόγιο τόκων από πωλήσεις με πίστωση.

Για την είσπραξη τόκων από πωλήσεις αγαθών με πίστωση του τιμήματος ή την είσπραξη τόκων υπερημερίας για μη έγκαιρη καταβολή του τιμήματος εκδίδεται τιμολόγιο, εφόσον οι τόκοι αυτοί επαυξάνουν την αξία των αγαθών.

⇒ Εξαιρέσεις από την υποχρέωση εκδόσεως τιμολογίου.

Δεν εκδίδεται τιμολόγιο στις παρακάτω περιπτώσεις:

α) Στις πωλήσεις

- Ακινήτων
- Βιομηχανοστασίων
- Πλοίων
- Αυτοκινήτων
- Αεροσκαφών
- Μηχανημάτων
- Μετοχών, ομολογιών, ομολόγων και έντοκων γραμματίων

Εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβιβάσεως.

β) Στις πωλήσεις

- Ύδατος μη ιαματικού
- Αεριόφωτος
- Ηλεκτρικού ρεύματος
- Θερμικής ενέργειας

Εφόσον εκδίδονται άλλα χρεωστικά έγγραφα, τα οποία περιλαμβάνουν τα στοιχεία τιμολογίου.

γ) Στις παροχές υπηρεσιών

- Τηλεπικοινωνιών
- Ταχυδρομικών
- Τραπεζικών
- Χρηματιστηριακών
- Χρηματοδοτικών

Εφόσον εκδίδονται άλλα χρεωστικά έγγραφα, τα οποία περιλαμβάνουν στοιχεία τιμολογίου.

δ) Στις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων για τον αγοραστή- επιτηδεύματία αγαθών

β. Σε περίπτωση Λιανικής Πώλησης.

Η διακίνηση των αγαθών γίνεται:

- Με βάση τις Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης, που εκδίδονται κατά την παράδοση των αγαθών.
- Όταν τα πωλούμενα παραδίδονται απευθείας στον ιδιώτη από το κατάστημα του πωλητή δεν είναι απαραίτητη η έκδοση Δ. Α, αλλά αρκεί η ΑΛΠ, όταν, όμως, τα πωλούμενα αποστέλλονται στον ιδιώτη απαιτείται η έκδοση Δ. Α.

ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ (Σύμφωνα με το άρθρο 13 του κβ)

⇒ Υπόχρεοι έκδοσης ΑΛΠ

Υπόχρεος σε έκδοση ΑΛΠ είναι ο επιτηδευματίας, που τηρεί βιβλία Β ή Γ κατηγορίας στις εξής περιπτώσεις:

- Για την πώληση αγαθών προς το κοινό
- Για την πώληση αγαθών προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με διατακτικές.
- Για την ανταλλαγή αγαθών
- Για την εκτέλεση νέου τεχνικού έργου ή άλλων εγκαταστάσεων με υλικά του εργολάβου ιδιώτη.

Αυτοί, οι οποίοι τηρούν βιβλία Α κατηγορίας ή αυτοί, οι οποίοι έχουν απαλλαχτεί από την τήρηση βιβλίων εκδίδουν ΑΛΠ μόνο για τις πωλήσεις αγαθών με βάση συγκεντρωτικό ΔΑ.

⇒ Θεώρηση ΑΛΠ

Αθεώρητες είναι οι ΑΛΠ, που εκδίδονται:

- Από επιχειρήσεις, που είναι εκτός πεδίου εφαρμογή των διατάξεων περί υποχρεωτικής χρήσης φορολογικής ταμιακής μηχανής (φ.τ.μ.), επειδή, είναι κυρίως χονδροπωλήτριες. (χονδροπωλητές)
- Από επιχειρήσεις, που λειτουργούν σε περιοχές της χώρας, που δεν έχει επεκταθεί το μέτρο χρήσης φ.τ.μ. για την συγκεκριμένη δραστηριότητα.
- Από επιχειρήσεις, που ασκούν δραστηριότητα πώλησης αγαθών για την οποία υπάρχει εξαίρεση από την υποχρέωση χρήσης φ.τ.μ. με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.
- Αθεώρητες είναι και οι ΑΛΠ επί πιστώσει, που εκδίδονται χειρόγραφα από επιχειρήσεις, που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας, εφόσον δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί φ.τ.μ.

θεωρημένες είναι οι ΑΛΠ, που εκδίδονται:

- Χειρόγραφα από επιχειρήσεις, που υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φ.τ.μ., αλλά δεν χρησιμοποιείται λόγω βλάβης, διακοπής ρεύματος, συναλλαγών εκτός επιχείρησης.
- Μηχανογραφικά από επιχειρήσεις, που υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φ.τ.μ. και αντί αυτής χρησιμοποιούν Η/Υ

⇒ Χρόνος εκδόσεως των ΑΛΠ (άρθρο 13 του ΚΒΣ).

Οι ΑΛΠ εκδίδονται κατά την παράδοση των αγαθών ή την έναρξη αποστολής τους. Στις λιανικές πωλήσεις δεν υπάρχει η δυνατότητα να εκδοθεί η ΑΛΠ ένα μήνα μετά την παράδοση των αγαθών. Επίσης, στην περίπτωση λιανικής πώλησης, για την οποία εκδίδεται ΔΑ ή ΑΛΠ δεν μπορεί να έχει ημερομηνία μεταγενέστερη του ΔΑ. Η ΑΛΠ μπορεί να έχει προγενέστερη ημερομηνία από το ΔΑ, στην περίπτωση λιανικών πωλήσεων αγαθών σε τρίτο πρόσωπο με εντολή του αγοραστή (π.χ. δώρα, όπως λουλούδια κ.α.)

Η ΑΛΠ εκδίδεται την ημέρα της συναλλαγής και το ΔΑ την ημέρα αποστολής των αγαθών, όπου σ' αυτό θα πρέπει να αναγράφεται και το νούμερο της σχετικής ΑΛΠ.

⇒ Περιεχόμενο των ΑΛΠ (άρθρο 13 του ΚΒΣ)

Εκτός από τα πλήρη στοιχεία του εκδότη, τον τόπο και την ημερομηνία έκδοσης θα πρέπει να αναγράφονται:

- Η αξία κατά συντελεστική ΦΠΑ
- Το είδος και την ποσότητα αγαθών
- Το ονοματεπώνυμο, την διεύθυνση του πελάτη
- Όταν πρόκειται για πώληση επί πιστώσει να αναγράφεται η ένδειξη «Επί Πιστώσει» για τηρούντα βιβλία Γ κατηγορίας.

3. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ.

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ το αντίτιμο της πώλησης είναι έσοδο από τη στιγμή, που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Η πώληση θεωρείται, ότι πραγματοποιήθηκε από τη στιγμή, που το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή αφοτου η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη. Οι λογαριασμοί των εσόδων από πωλήσεις ενημερώνονται με βάση τα ΤΠ και τα ΔΛΠ.

Στις συναλλαγές της επιχείρησης παρατηρούνται συνήθως τα παρακάτω στάδια:

Στάδιο 1^ο => Σύναψη συμβάσεως, προφορικά ή γραπτά.

Στάδιο 2^ο => Μεταβίβαση της κυριότητας του αγαθού.

Στάδιο 3^ο => Είσπραξη ή εξόφληση της αξίας του αγαθού.

Τα έσοδα συνήθως πραγματοποιούνται κατά το 2^ο στάδιο, όπου η κυριότητα των αγαθών, τα οποία πωλούνται μεταβιβάζονται από τον πωλητή στον αγοραστή και δημιουργείται η απαίτηση του π[πωλητή για την είσπραξη της αξίας του αγαθού.

Σε περίπτωση, που η πώληση γίνεται επί πιστώσει η πραγματοποίηση του εσόδου θεωρείται η χρήση, που έγινε η πώληση και όχι η χρήση κατά την οποία εισπράχθηκαν οι απαιτήσεις από τον πελάτη.

Σε μερικές περιπτώσεις γίνονται δεκτές οι παρακάτω εξαιρέσεις:

- Η βάση της είσπραξης των μετρητών.

Κατά την οποία ως χρόνος αναγνώρισεως των εσόδων θεωρείται ο χρόνος είσπραξης των μετρητών. Συνήθως εφαρμόζεται σε περιπτώσεις, που υπάρχει αβεβαιότητα για την είσπραξη της αξίας της πώλησης.

- Η μέθοδος της ποσοστιαίας συμπλήρωσης του έργου.

Εφαρμόζεται, κυρίως, από τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις στις πολυετείς συμβάσεις κατασκευής έργου. Το έσοδο, που αναγνωρίζετε για κάθε χρήση υπολογίζεται με βάση το ποσοστό του έργου που πραγματοποιήθηκε κατά τη χρήση αυτή. Το κέρδος υπολογίζεται με την ολοκλήρωση και παράδοση του έργου.

- Η βάση της παραγωγής.

Εφαρμόζεται στις περιπτώσεις συμβολαίων που το έσοδο προσδιορίζεται με βάση το κόστος παραγωγής. Το έσοδο αναγνωρίζεται με την πρόοδο της παραγωγής σε κάθε χρήση.

- Η βάση της καλύψεως του κόστους.

Τα έσοδα αρχικά μεταφέρονται σε μείωση του κόστους κτήσεως του περιουσιακού στοιχείου. Η μέθοδος αυτή εφαρμόζεται σε πολύ κερδοσκοπικές συναλλαγές, όπου τα περιουσιακά στοιχεία αποκτάται με υψηλό κόστος προσδοκώντας, ότι αυτό θα αποφέρει στο μέλλον αυξημένα έσοδα. Π.χ. αγορά μετοχών εκτός χρηματιστηρίου.

4. ΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ.

Για τα εκτελούμενα τεχνικά έργα εκδίδεται τιμολόγιο εκτέλεσης έργων ή εγκαταστάσεων. Σύμφωνα, με το ΚΒΣ (άρθρο 12) το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται:

- Όταν όλο το έργο ολοκληρωθεί και παραδοθεί, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.
- Όταν το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τιμολογείται το τμήμα του έργου, που έχει εκτελεστεί μέσα στη χρήση.
- Όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που έγινε επιμέτρηση.

Η πραγματοποίηση των εσόδων υπολογίζεται με τις εξής μεθόδους:

- Η μέθοδος της ολοκλήρωσης του έργου.
- Η μέθοδος της ποσοστιαίας συμπλήρωσης του έργου.

Γ) ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

1.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ»

Στο λογαριασμό αυτό, παρακολουθούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων της επιχείρησης, των οποίων τα αποθέματα και οι αγορές παρακολουθούνται με τον λογαριασμό «20 Εμπορεύματα»

Ο λογαριασμός 70 αναπτύσσεται ως εξής:

70.00

70.01

Ανάπτυξη, σύμφωνα, με τις ανάγκες της επιχείρησης με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού και με περαιτέρω ανάπτυξη κατά συντελεστή ΦΠΑ.

70.94

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος Λογαριασμός Πωλήσεων

70.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (λογ. 5870)

Η λογιστική εγγραφή της πώλησης γίνεται με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων, που προκύπτει από τα ΤΠ ή τις ΑΛΠ, που εκδίδονται, με χρέωση των λογαριασμών 30 ή 38 και με πίστωση του λογαριασμού 70.

Ο λογαριασμός 30 ή 38 χρεώνεται με το συνολικό ποσό, που αναγράφεται στο αντίστοιχο παραστατικό, δηλαδή, με:

- Την αξία των πουλημένων εμπορευμάτων, μειωμένη κατά την έκπτωση, που καταγράφεται στο παραστατικό πώλησης.
- Τα έξοδα αποστολής, στην περίπτωση, που επιβαρύνουν τον πελάτη και αναγράφονται στο παραστατικό πώλησης.
- Το ΦΠΑ ή άλλο φόρο κατανάλωσης.

Στην πίστωση του λογαριασμού 70 και των υπολογαριασμών του καταχωρείται η τιμολογιακή αξία των πουλημένων μειωμένη με την έκπτωση, που αναγράφεται στο αντίστοιχο παραστατικό πώλησης και χωρίς:

- Το ΦΠΑ, καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54.00.
- Οποιοδήποτε φόρο, τέλος ή εισφορά, που εισπράττεται από την επιχείρηση για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού «54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη».
- Τα έξοδα αποστολής, τα οποία επιβαρύνουν τον πελάτη και καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού «75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»

Π.χ. ο Γ. Γεωργίου πώλησε στον Α. Ανδρέου ανδρικά υποδήματα 5.000 €, γυναικεία 6.000 € και παιδικά 2.000 €. Με το ΤΠ, που εκδόθηκε Νο 152 χρέωσε τον Ανδρέου με έξοδα αποστολής 100 €, ΦΠΑ 19% ή 2489 €.

Η εγγραφή θα είναι:

	XX	
30. πελάτες		15.589
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.000 Α. Ανδρέου		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		13000
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού		

70.00.00 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων.	
70.00.00.019 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων 19%	5.000
70.00.01 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων	
70.00.01.019 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων 19%	6.000
70.00.02 Πωλήσεις παιδικών υποδημάτων	
70.00.02.019 Πωλήσεις παιδικών υποδημάτων 19%	2.000
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	100
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	2.489
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
	(13.100 X 19%)

Πώληση εμπορευμάτων σε Α. Ανδρέου ΤΠ Ν.152.

Όταν πρόκειται για πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό η εγγραφή, κατά την οποία χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη και πιστώνεται ο λογαριασμό των πωλήσεων γίνεται την ημέρα, κατά την οποία τα πωλημένα εμπορεύματα εξάγονται από την αποθήκη και εκδίδεται το παραστατικό πώλησης. Η αξία των πωλημένων υπολογίζεται σε ευρώ με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος της ημέρας εκδόσεως του παραστατικού και εξαγωγής των πωλημένων εμπορευμάτων από την αποθήκη.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70.95 ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Η αξία των επιστροφών Πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών Πωλήσεων. Η επιχείρηση, όμως, εφόσον το επιθυμεί, έχει την δυνατότητα να παρακολουθεί ξεχωριστά την αξία των επιστροφών χρησιμοποιώντας τον 70.95, τον οποίο μπορεί να αναπτύξει περαιτέρω, σύμφωνα με τις ανάγκες της και κατά τρόπο , έτσι ώστε να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

Π.χ. ο Α. Ανδρέου επιστρέφει στον Γ. Γεωργίου, σύμφωνα με το πιστωτικό τιμολόγιο Νο 157 ανδρικά υποδήματα αξίας 1000 € και γυναικεία αξίας 1500 €.

(ΦΠΑ 19%)

Η εγγραφή θα είναι:

<u>XX</u>		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		2500
70.95 Επιστροφές πωλήσεων		
70.95.00 Επιστροφή ανδρικών υποδημάτων		
70.95.00.019 Επιστροφή ανδρικών υποδημάτων 19%	1000	
70.95.01 Επιστροφή γυναικείων υποδημάτων		
70.95.01.019 επιστροφή γυναικείων υποδημάτων 19%	1500	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		475
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19% (2500 X 19%)		
30 Πελάτες		2975
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.000 Α.Ανδρέου		
Επιστροφή εμπορευμάτων με το ΠΤ Ν.157		

Στο τέλος της χρήσης τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών 70.95.00.019 και 70.95.01.019 μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 70.00.00.019 και 70.00.01.019.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70.96 ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Όταν τα εμπορεύματα, που προορίζονται για πώληση παρακολουθούνται σε πολλούς υπολογαριασμούς του λογαριασμού πωλήσεων, προκύπτει η ανάγκη του διαχωρισμού των ημερήσιων πωλήσεων κατά κατηγορία των τηρούμενων υπολογαριασμών. Για το λόγο αυτό προβλέπεται για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό πωλήσεων η τήρηση του λογαριασμού «70.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων», όπου στην πίστωση του είναι δυνατόν να καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις εμπορευμάτων με τη συνολική τους αξία, με την αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3.

Στο τέλος κάθε μήνα ή ενδιάμεσα ο λογαριασμός 70.96 χρεώνεται με πίστωση του αντίστοιχου αναλυτικού λογαριασμού του 70.

Π.χ. στο προηγούμενό μας παράδειγμα θα έχουμε:

α) Στη διάρκεια του μήνα.

<u>XX</u>		
30 Πελάτες		13.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.000 Α. Ανδρέου:		
70 πωλήσεις εμπορευμάτων		13.000
70.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων.		

β) Στο τέλος του μήνα :

<u>XX</u>		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		
70.96 Διάμεσος Λογαριασμός πωλήσεων		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού		
70.00.00 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων		
70.00.00.019 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων 19%		
70.00.01 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων		
70.00.01.019 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων 19%		
70.00.02 Πωλήσεις παιδικών υποδημάτων		
70.00.02.019 Πωλήσεις παιδικών υποδημάτων.		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70.97 ΜΗ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»

Όταν η επιχείρηση κάνει πωλήσεις με πίστωση έναντι γραμματίων εισπρακτέων στην ονομαστική τους αξία συνήθως ενσωματώνονται και οι αντίστοιχοι τόκοι και μπορεί: είτε να ενσωματώνονται στο αντίτιμο των πωλήσεων (που καταχωρείται στους λογαριασμούς των πωλήσεων) είτε να αναγράφονται στα παραστατικά των πωλήσεων ή να εκδίδονται ιδιαίτερα παραστατικά.

- Περίπτωση Πρώτη: Ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο των πωλήσεων, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ μπορεί:
 - α) Να μην διαχωρίζονται οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που περιλαμβάνονται στην ονομαστική αξία των γραμματίων εισπρακτέων και στις πωλήσεις, αλλά οι τόκοι να παραμένουν στους λογαριασμούς των γραμματίων εισπρακτέων και στους λογαριασμούς των πωλήσεων.
 - β) Να διαχωρίζονται οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που περιλαμβάνονται στην ονομαστική αξία των γραμματίων εισπρακτέων και στις πωλήσεις είτε στη διάρκεια της χρήσης, είτε στο τέλος. Τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 70.97, ο οποίος λειτουργεί ως αντίθετος του λογαριασμού των πωλήσεων και πιστώνεται ο λογαριασμός 31.06 ή 31.13, οι οποίοι και αυτοί είναι αντίθετοι λογαριασμοί του 31.
- Περίπτωση δεύτερη: Μη ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο των πωλήσεων. Τότε οι δεδουλευμένοι τόκοι καταχωρούνται στη πίστωση του 76.02 και οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που αφορούν επόμενη χρήση στην πίστωση του 31.06 ή κατά περίπτωση του 31.13 ή για μεθεπόμενη χρήσης στο λογαριασμό 18.09 ή κατά περίπτωση στο 18.10.

Π.χ. η επιχείρηση «Α» πώλησε στις 1.11.χχ στον Γ. εμπορεύματα αξίας 10.000 €. Ο Γ. έδωσε συναλλαγματική βμήνου, ονομαστικής αξίας 10.600 €. Η επιχείρηση μπορεί να ακολουθήσει τις παρακάτω λύσεις:

α) Να θεωρήσει όλο το ποσό των 10.600 € ως έσοδο από πώλησης της χρήσης χχ, παρόλο που 600 € είναι οι τόκοι εκ των οποίων 400 € μη δεδουλευμένοι ($600 \times 4/6 = 400$).

Η εγγραφή θα είναι:

<u>χχ</u>	
31 Γραμμάτια εισπρακτέα	12.614
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	10.600
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	2.014
54.00 ΦΠΑ ($10.600 \times 19\% = 2014$)	

β) Κατά την καταχώρηση της πώλησης να γίνει διαχωρισμός των δεδουλευμένων τόκων της χρήσης. Άρα θα γίνει η εγγραφή (α) και επιπλέον:

<u>χχ</u>	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	400
70.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
31 Γραμμάτια εισπρακτέα	400
31.06 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	

γ) Να μην υπολογίσει τους τόκους στα έσοδα από πωλήσεις και την 1.11.χχχχ να γίνει η εγγραφή:

<u>ΧΧ</u>	
31 γραμμάτια εισπρακτέα	12.614
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο.	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	10.000
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	
76 Έσοδα κεφαλαίων	600
76.02 Δουλεωμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	2.014
54.00 ΦΠΑ	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70.98 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πώλησης, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πώλησης εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται οι εκπτώσεις διακρίνονται σε:

- Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων εμπορευμάτων σε σύγκριση με την συμφωνημένη.
- Οι εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι.
- Οι εκπτώσεις, που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας.
- Οι ταμιακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων τοις μετρητοίς ή εξόφλησης πριν τη συμφωνημένη ημερομηνία.

Οι εκπτώσεις πωλήσεων επιφέρουν μείωση στα έσοδα έτσι καταχωρούνται στην χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων. Αν αυτό δεν μπορεί να γίνει ή αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις σε ξεχωριστό λογαριασμό, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.98;;; Η ανάπτυξη του 70.98 σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο, που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

Άρα οι εγγραφές των εκπτώσεων θα είναι:

<u>XX</u>		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		XXX
70.98 εκπτώσεις πωλήσεων		
70.98.00 εκπτώσεις πωλήσεων ανδρικών υποδημάτων	XXX	
70.98.01 εκπτώσεις πωλήσεων γυναικείων υποδημάτων	XXX	
70.98.02 εκπτώσεις πωλήσεων παιδικών υποδημάτων	XXX	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
54.00 ΦΠΑ		XXX
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων 19%		
30 Πελάτες		XXX
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
Εκπτώσεις πωλήσεων		
<u>XX</u>		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		XXX
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού		
70.00.00 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων	XXX	
70.00.01 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων	XXX	
70.00.02 Πωλήσεις παιδικών υποδημάτων	XXX	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		XXX
70.98 εκπτώσεις πωλήσεων		
70.98.00 εκπτώσεις πωλήσεων ανδρικών υποδημάτων		
70.98.01 εκπτώσεις πωλήσεων γυναικείων υποδημάτων		
70.98.02 εκπτώσεις πωλήσεων παιδικών υποδημάτων		

Εγγραφή στο τέλος της χρήσης.

Σε περίπτωση, που η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορία δεν είναι εφικτή, τότε οι εκπτώσεις παρακολουθούνται συνολικά στους 70.98, χωρίς να διακρίνονται περαιτέρω και στο τέλος της χρήσης ή ενδιάμεσα μεταφέρονται στην χρέωση του λογαριασμού 70.

Σύμφωνα με το ΚΒΣ (άρθρο 12) για τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις, ο πωλητής εκδίδει ΠΤ με βάση το οποίο, ο αγοραστής κάνει τη λογιστική καταγραφή. Το ΠΤ είναι αθεώρητο και πρέπει να αναγράφεται σ' αυτό και ο αύξων αριθμός των στοιχείων της συναλλαγής, που αφορά η έκπτωση εκτός από τις εκπτώσεις λόγω τζίρου, όπου δεν απαιτείται η αντιγραφή των στοιχείων αυτών.

Οι εκπτώσεις, που χορηγεί η επιχείρηση επί του κύκλου εργασιών των πελατών, θα πρέπει να καταχωρούνται σε μείωση των εσόδων πωλήσεων της χρήσης στην οποία πραγματοποιήθηκαν. Οπότε τα ΠΤ θα πρέπει να εκδίδονται μέσα στην χρήση, που είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα Τ.Π.

Σε περίπτωση, που τα ΠΤ εκδοθούν σε επόμενη χρήση από τη χρήση, που έγινε η πώληση, θα πρέπει οι εκπτώσεις, που χορηγήθηκαν, να μην καταχωρούνται στον λογαριασμό πωλήσεων αυτής της χρήσης, αλλά στον υπολογαριασμό του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Οι χορηγούμενες στον αγοραστή εκπτώσεις δεν περιλαμβάνονται στην φορολογητέα αξία. Η μείωση της φορολογητέας αξίας θα γίνει με την περιοδική δήλωση της περιόδου στην οποία εκδόθηκε το Πιστωτικό Τιμολόγιο (ΠΤ). Σε περίπτωση, που η έκπτωση χορηγηθεί μετά την υποβολή όλων των περιοδικών δηλώσεων του έτους, η μείωση της φορολογητέας αξίας θα γίνει με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ αν το ΠΤ έχει εκδοθεί με την ημερομηνία μέσα στη χρήση, τότε συμπληρώνεται και τροποποιείται η περιοδική δήλωση του Δεκεμβρίου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ: «70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (π/5820)»

Ο λογαριασμός 70.99 πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 58 με τα προϋπολογισμένα έσοδα και χρεώνεται με την πίστωση του 58 με τα προεισπραγμένα έσοδα στο τέλος της περιόδου (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου).

Φορολογικός χειρισμός του 70 και των άλλων λογαριασμών της ομάδας.

- Όταν έχουμε πώληση εμπορευμάτων με πίστωση και το ποσό καλύπτεται ολικώς ή μερικώς με συναλλαγματικές, οι οποίες θα εξοφληθούν σε περισσότερα χρόνια τότε καταλογίζονται τόκοι, οι οποίοι αναγράφονται χωριστά από την αξία των εμπορευμάτων, είτε στο ΤΠ, είτε σε άλλο στοιχείο. Τότε οι τόκοι φορολογούνται στην χρήση μέσα στην οποία θεωρούνται δουλευμένοι, εφόσον παρακολουθούνται σε λογιστικές εγγραφές. Στην περίπτωση, όμως, που οι τόκοι δεν καθορίζονται ξεχωριστά, τότε ολόκληρο το ποσό της αξίας της πώλησης φορολογείται μέσα στη χρήση, που έγινε η πώληση και δεν αφαιρούνται από αυτό οι δουλευμένοι τόκοι, που αντιστοιχούν στο οφειλόμενο ποσό του τιμήματος. (Υπ. Οικ. Α. 9844/82, Στ. Ε. 3514/76).
- Σε περίπτωση, που εκδίδεται ΤΠ μεταξύ συγγενών επιχειρήσεων με υπερτιμολογημένη ή υποτιμολογημένη, τότε η διαφορά από εκείνη, που θα πραγματοποιούνταν, αν η πώληση γινόταν σε τρίτο πρόσωπο θεωρείται κέρδος και προσανξάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης. (Ν. 1041/81).
- Οι τόκοι που προκύπτουν από δάνεια θεωρούνται εισόδημα κινητές αξίες και γίνεται παρακράτηση φόρου στα ποσά αυτά, ενώ οι τόκοι από συναλλαγματικές ή γραμμάτια, που πηγάζουν από εμπορική αλλαγή θεωρούνται εισόδημα από εμπορικές επιχείρησης και δεν γίνεται παρακράτηση φόρου. (Στ. Ε. 360.82)
- Οι επιστροφές φόρων, τελικών και τόκων θεωρούνται ακαθάριστο έσοδο από εμπορικές επιχειρήσεις κατά τη χρήση, που τα ποσά αυτά εισπράττονται. (Υπ. Οικ. Εγκ. Γ 485/85).
- Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών τιμολογίων πώληση, τα ακαθάριστα έσοδα, που προκύπτουν από τα εικονικά τιμολόγια υπόκεινται σε φόρο, άσχετα αν λόγω του γεγονότος αυτού, απορρίπτονται τα βιβλία της επιχείρησης. (Υπ. Οικ. Εγκ. Ε 1934/86).
- Οι επιχορηγήσεις, που εισπράττουν οι επιχειρήσεις, λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, δεν θεωρούνται έσοδα, άρα δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος, αλλά αποτελούν μειωτικό στοιχείο κόστους των παραγωγικών αυτών επενδύσεων. (Υπ. Οικ. Ε 13911/87).

2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ : «71 Πωλήσεις Προϊόντων έτοιμων και ημιτελικών»

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της επιχείρησης, αντιστοιχεί στο λογαριασμό 21 « Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή» της ομάδας 2 και λειτουργεί, όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 70 και οι υπολογαριασμοί του.

Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά , που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την επιχείρηση με σκοπό την πώληση τους. Ημιτελή προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά, τα οποία έχουν υποστεί κατεργασία σε ορισμένα στάδια και είναι έτοιμα, για περαιτέρω βιομηχανοποίηση ή κατεργασία ή συσκευασία ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

Ο λογαριασμός 71 αναπτύσσεται ως εξής:

71. πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών.

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης, με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού (π.χ. λογαριασμός 70)

71.95 Επιστροφές πωλήσεων.

71.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

71.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων 71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (π/58.21)

Στο λογαριασμό 71 καταχωρούνται τα έσοδα των τεχνικών εταιριών από εκτέλεση έργων με δικά τους υλικά. (Γν.30/1021/88), τα έσοδα από ηχογραφημένους δίσκους (Γν. 95/1694/92) και τα έσοδα από την εκμετάλλευση των εστιατορίων, των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων (Γν. 209/2146/94).

3.Λογαριασμός : «72 πωλήσεις λοιπών Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού»

Στο λογαριασμό 72 παρακολουθούνται τα έσοδα της επιχείρησης από τις πωλήσεις:

- των υποπροϊόντων και των υπολειμμάτων
- των πρώτων και βοηθητικών υλών
- των αναλώσιμων υλικών
- των ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
- των ειδών συσκευασίας
- του άχρηστου υλικού.

Ο λογαριασμός 72 αντιστοιχεί στους λογαριασμούς αποθεμάτων 22,24,25,26 και 28 και λειτουργεί, όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 70 με τους υπολογαριασμούς του. Η ανάπτυξη του γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης, έτσι ώστε να παρακολουθούνται οι διάφορες κατηγορίες πωλήσεων.

Ο λογαριασμός 72 αναπτύσσεται ως εξής:

72. Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού.

72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού.

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων εμπορευμάτων.

Στην πίστωση του λογαριασμού αυτού καταχωρείται το ποσό της ασφαλιστικής αποζημίωσης, που εισπράττεται από εμπορεύματα, που έχουν κλαπεί.

72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων.

72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων.

72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών- υλικά συσκευασίας.

72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών.

72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων.

72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας.

72.95 Επιστροφές πωλήσεων.

72.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων.

72.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.

72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/ 58.22).

4. Λογαριασμός: «73 Πωλήσεις Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή Υπηρεσιών)

Παροχή υπηρεσιών θεωρούνται οι πράξεις, οι οποίες δεν αποτελούν παραδόσεις αγαθών. Πράξεις, οι οποίες θεωρούνται παροχή υπηρεσιών και υπόκεινται σε ΦΠΑ είναι οι εργασίες των ελεύθερων επαγγελματιών, ελεύθερων τεχνιτών, μεσιτών, μεταφορών, κομμωτηρίων, ινστιτούτων ομορφιάς, διαφημιστικών επιχειρήσεων, εκμετάλλευση ξενοδοχείων, εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης, η διάθεση τροφών και ποτών από εστιατόρια, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις. Τα έσοδα της επιχείρησης από την παροχή υπηρεσιών παρακολουθούνται στο λογαριασμό 73, εφόσον οι υπηρεσίες υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της δε αντίθετη περίπτωση, όπου οι υπηρεσίες δεν αποτελούν κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης καταχωρούνται στον λογαριασμό 75.

Στην πίστωση του λογαριασμού 73 καταχωρούνται τα έσοδα από εκμίσθωση κινητών παγίων στοιχείων (Leasing), από εκμίσθωση τηλεκαρτών, από την διάθεση τηλεκαρτών, τα έσοδα από τουριστικά γραφεία κ.α.. Επίσης, τα έσοδα των τεχνικών εταιριών, όταν τα υλικά κατασκευής του έργου παρέχονται από τον εργοδότη.

Ο λογαριασμός 73 αναπτύσσεται, όπως παρακάτω και λειτουργεί όπως ο λογαριασμός 70.

73. Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

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

73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging.

73.92 Διαφορές (κέρδη) από συναλλαγές στα Συμβόλαια.

Μελλοντικής εκπλήρωσης. (Σ. Μ. Ε.)

73.93 Έσοδα από Συμβόλαια Δικαιωμάτων Προαίρεσης (Σ.Δ.Π.)

73.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων.

73.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.

73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων.

73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων. (Π/58.23)

5. Λογαριασμός: «74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων».

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ στο λογαριασμό 74 παρακολουθούνται τα έσοδα, που πραγματοποιεί η επιχείρηση από επιχορηγήσεις του Κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διαφόρων Οργανισμών στο κόστος της και από άλλες αιτίες.

Ο λογαριασμός 74 αναπτύσσεται, όπως παρακάτω και λειτουργεί, όπως λειτουργεί ο 70.

74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων.

74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων.

Επιχορηγήσεις είναι ποσά, που χορηγούνται στην επιχείρηση με οποιοδήποτε τρόπο από το κράτος ή από Νομικά πρόσωπα και Οργανισμούς, που ελέγχονται από το κράτος.

74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων.

Στο λογαριασμό 74.01 καταχωρούνται τα ποσά, που επιστρέφονται στην επιχείρηση εξαιτίας εξαγωγών της ή άλλης νομικής αιτίας, τα οποία είχαν καταβληθεί και συμπεριληφθεί στο κόστος πρώτων και βοηθητικών υλών, που αγοράστηκαν από το εξωτερικό και αναλύθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, που τελικά πουλήθηκαν στο εξωτερικό (εκτός Ε.Ε.), ή σε πελάτες του εσωτερικού, στους οποίους έχει χορηγηθεί δασφολογική ατέλεια.

74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών.

Καταχωρούνται οι επιστροφές τόκων, λόγω εξαγωγών, δηλαδή, τα ποσά τόκων χρηματοδοτήσεων, που επιστρέφονται από τις τράπεζες στην επιχείρηση, λόγω εξαγωγών.

74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις.

Στην πίστωση του λογαριασμού αυτού καταχωρούνται τα ποσά, που εισπράττουν οι επιχειρήσεις από επιχορηγήσεις- επιδοτήσεις, από την Ε.Ε. ή τον ΟΑΕΔ ή από άλλο φορέα για κάλυψη των λειτουργικών εξόδων τους. (εκπαίδευση προσωπικού, κάλυψη νέων θέσεων εργασίας κ.α.). Όταν, όμως, η επιχείρηση εισπράττει επιδοτήσεις από την Ε.Ε. για απόκτηση παγίου εξοπλισμού, τότε το ποσό αυτό καταχωρείται στη πίστωση του λογαριασμού 41.10 «Επιχορηγήσεις παγίων στοιχείων».

74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων παγίων επενδύσεων.

Στην πίστωση του 74.05 παρακολουθούνται τα ποσά, που εισπράττει η επιχείρηση από το κράτος λόγω επιδότησης επιτοκίων δανείων, που επενδύθηκαν σε πάγιο εξοπλισμό. Οι επιδοτήσεις επιτοκίου δεν αυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αλλά μειώνουν τους χρεωστικούς τόκους. Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι χρεωστικοί τόκοι μετά την αφαίρεση του ποσού της επιδότησης του επιτοκίου του δανείου, που πάρθηκε για την αγορά παγίου εξοπλισμού.

74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων.

Εδώ καταχωρούνται τα έσοδα, που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα από τις πωλήσεις της επιχείρησης μετά την έκδοση των σχετικών παραστατικών πώλησης και τη διενέργεια των σχετικών εγγράφων. Ο λογαριασμός 74.98 αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους ως εξής:

74.98.00 Αποζημιώσεις από πελάτες (σε περίπτωση αθέτησης όρων σύμβασης)

74.98.01 Έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας.

74.98.02 Αποζημιώσεις από αβαρίες

Στον λογαριασμό 74.98 καταχωρούνται ακόμα και οι πιστωτικές διαφορές, που προκύπτουν από τους λογαριασμούς 33.15 και 33.16.

74.99 Προϋπολογισμένες- προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων.

6. Λογαριασμός: «75 έσοδα Παρεπόμενων ασχολιών».

Στο λογαριασμό 75 καταχωρούνται τα έσοδα, τα οποία προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες της επιχείρησης, σε σχέση με το κύριο αντικείμενο της, δηλαδή, έσοδα, που για την πραγματοποίησή τους δεν αναλώθηκαν ιδιαίτερα έξοδα. Όταν για την πραγματοποίηση κάποιου εσόδου των υπολογαριασμών του 75 δαπανήθηκαν αξιόλογα έξοδα, που αντιπροσωπεύουν το κόστος κτήσεως του εσόδου, τότε το έσοδο αυτό παρακολουθείται στο λογαριασμό 73.

Ο λογαριασμός 75 λειτουργεί κατά τον ίδιο τρόπο, που λειτουργεί και ο λογαριασμός 70 και έχει ως εξής:

75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

Π.χ. 75.00.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου

75.00.01 Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων

.....

75.00.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

Δηλαδή, καταχωρούνται τα έσοδα από τη συμμετοχή του προσωπικού στα έξοδα, που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του από την επιχείρηση

Π.χ. 75.01.00 Έσοδα από παροχή κατοικιών

75.01.01 Έσοδα εστιατορίου

.....

75.01.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό.

75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες.

Καταχωρούνται τα έσοδα από προμήθειες και μεσιτείες, που η επιχείρηση λαμβάνει από αγορές ή πωλήσεις, που πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων.

Π.χ. 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

75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων.

Εδώ καταχωρούνται και τα ενοίκια, που εισπράττουν οι οικοδομικές επιχειρήσεις από διαμερίσματα, μέχρι την πώλησή τους.

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.

Δηλαδή, τα έξοδα αποστολής των πωλημένων αγαθών, που βαρύνουν τους πελάτες, είτε με τη χρέωση των εξόδων στο παραστατικό πώλησης, είτε σε οποιοδήποτε άλλο παραστατικό.

Στον λογαριασμό 75.11 μπορούν να καταχωρηθούν και τα διάφορα άλλα έσοδα, π.χ. τα έσοδα από διάφορα βραβεία, όπως από φεστιβάλ κινηματογραφικών ταινιών.

75.99 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών.

7. Λογαριασμός: «76 Έσοδα Κεφαλαίων»

Στο λογαριασμό 76 καταχωρούνται τα έσοδα, που πραγματοποιεί η επιχείρηση από τοποθετήσεις κεφαλαίων σε συμμετοχές, χρεόγραφα και από δανεισμούς προς τρίτους, όταν αυτά δεν αποτελούν το κύριο αντικείμενο δραστηριότητάς της (π.χ. εταιρίες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων ή εταιρίες επενδύσεων, όπου τα έσοδά τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 73 ή σε άλλους λογαριασμούς της ομάδας 7).

Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί, όπως λειτουργεί και ο λογαριασμός 70 σε συνδυασμό με τα παρακάτω:

76 Έσοδα κεφαλαίων

76.00 Έσοδα συμμετοχών

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα της επιχείρησης από την συμμετοχή της σε άλλη επιχείρηση οποιασδήποτε νομικής μορφής, τα έσοδα αυτά καταχωρούνται με την καθαρή τους αξία (δηλαδή, με το ποσό, που εισπράττει η επιχείρηση), γιατί δεν γίνεται παρακράτηση φόρου στα μερίσματα, συμμετοχές κ.α.

76.01 Έσοδα χρεογράφων

Σ' αυτόν καταχωρούνται τα έσοδα από χρεόγραφα, που αφορούν τη χρήση, δηλαδή, τα μερίσματα από μετοχές ανώνυμων εταιριών και οι τόκοι από λοιπούς τίτλους, που χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα. Σήμερα η παρακράτηση φόρου γίνεται μόνο στους τόκους καταθέσεων, στα ομόλογα και στα REPOS και τα έσοδα αυτά καταχωρούνται με το ονομαστικό τους ποσό στην πίστωση του λογαριασμού 76.01 ή 76.03 και ο παρακρατούμενος φόρος καταχωρείται στην χρέωση του λογαριασμού 33.13.06

76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.

Σ' αυτό το λογαριασμό καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται, σύμφωνα, με τις ανάγκες της επιχείρησης και λειτουργεί, σύμφωνα με την 31.06.

76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

Εδώ καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τόκους.

76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

Σ' αυτό το λογαριασμό καταχωρούνται τα κέρδη, τα οποία πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων. Σε περίπτωση, όμως, που οι διαφορές είναι αρνητικές καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού «64.12.02 Διαφορές από πωλήσεις χρεογράφων».

76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων.

Εδώ καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων, τα οποία δεν εντάσσονται σε καμία άλλη κατηγορία των υπολογαριασμών του 76.

Στον 76.98 καταχωρείται σε περίπτωση εφάπαξ εξόφλησης του φόρου, το ποσό της έκπτωσης, το οποίο ανέρχεται, κατά τα ισχύοντα, σε ποσοστό 2,5% επί του ποσού του φόρου, που καταβάλλεται.

76.99 Προϋπολογισμένα –προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων.

Ο λογαριασμός 77 είναι κενός και η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμοδίου οργάνου, δηλαδή, του κράτους.

8. Λογαριασμός: «78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων – Τεκμαρτά έσοδα από Αυτοπαραδόσεις ή Καταστροφές Αποθεμάτων»

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ το λογαριασμό 78 τον χρησιμοποιούμε για την λογιστική αντιμετώπιση της ιδιοπαραγωγής, και των βελτιώσεων παγίων στοιχείων, της ιδιοχρήσεως αποθεμάτων, των καταστρεφόμενων ακατάλληλων αποθεμάτων και των χρησιμοποιούμενων προβλέψεων για την κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης. Ο λογαριασμός 78 λειτουργεί, όπως και ο λογαριασμός 70.

Ο λογαριασμός 78 αναπτύσσεται ως εξής:

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

Ο λογαριασμός 78.00 πιστώνεται με χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των παγίων στοιχείων, που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την επιχείρηση με δικά της μέσα και για δική της χρήση, επίσης και με το κόστος βελτίωσης των παγίων στοιχείων.

78.05 Χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεων.

78.10 Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων.

Ο λογαριασμός 78.10 πιστώνεται με το κόστος παραγωγής των προϊόντων, που χορηγούνται στο προσωπικό της επιχείρησης, με αντίστοιχη χρέωση του 60.02.07, καθώς επίσης και με το κόστος των δειγμάτων, που στέλνονται δωρεάν στους πελάτες, με χρέωση του 64.02.10 «αξία χορηγούμενων δειγμάτων»

78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων.

Το κόστος των προϊόντων, που καταστρέφονται ως ακατάλληλα (π.χ. λόγω ημερομηνίας λήξης) καταχωρείται στην πίστωση του 78.11 και στην χρέωση του 81.02.10 «ζημιές από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων». Σε περίπτωση, όμως, που τα αποθέματα, τα οποία καταστρέφονται καλύπτονται από ασφάλιση, πιστώνεται ο λογαριασμός 72 και χρεώνεται η ασφαλιστική εταιρία.

78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα.

9. Λογαριασμός: «79 Οργανικά έσοδα κατ' είδος Υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)»

790 Πωλήσεις εμπορευμάτων

791 πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

792 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

793 Πωλήσεις υπηρεσιών

794 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

795 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

796 Έσοδα κεφαλαίων

797

798 Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ → ΟΜΑΔΑ 8Η ΕΓΛΣ

Α) ΟΜΑΔΑ 8η ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει τρεις κατηγορίες λογαριασμών, αυτές είναι:

1) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς ουσίας με τους οποίους παρακολουθούνται:

- Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα, καθώς και τα έκτακτα κέρδη και οι έκτακτες ζημιές (λογαριασμός 81). Δηλαδή, ευκαιριακές δραστηριότητες της επιχείρησης.
- Τα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 82)

Στο λογαριασμό 82 και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται τα οργανικά και ανόργανα κατά είδος έξοδα και έσοδα, τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση, αλλά ο χρόνος και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε προηγούμενες χρήσεις. Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έξοδα της ομάδας 6, τα έκτακτα έξοδα και οι ζημιές των λογαριασμών 81, 82, 83, 84, 85, τα έσοδα της ομάδας 7 και τα έκτακτα έσοδα και κέρδη των λογαριασμών 81, 82, 83, 84, εφόσον προέρχονται από δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

- Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (λογαριασμός 83)
- Οι προβλέψεις των παγίων στοιχείων και των εξόδων πολυετούς απόσβεσης, που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός 85)

2) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς σύνθεσης, με τους οποίους προσδιορίζονται:

- Τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης, ολικά και μικτά. (λογαριασμοί 80.00 και 80.01)
- Τα οργανικά έξοδα και έσοδα, που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων (λογαριασμοί 80.02 και 80.03)

Ο λογαριασμός «80 Γενική Εκμετάλλευση», χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος κάθε χρήσης για τον προσδιορισμό του ετήσιου συνολικού οργανικού αποτελέσματος της επιχείρησης. Στο τέλος κάθε χρήσης καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

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

Ο λογαριασμός 86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, όπου και καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης, η οποία δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό της επιχείρησης. Στο λογαριασμό 86 προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό αποτέλεσμα, κέρδη ή ζημιές, που προκύπτουν από τις δραστηριότητες της επιχείρησης κατά την κλειόμενη χρήση.

Στον 86 στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετιστούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών- ανάπτυξης και διάθεσης. Επίσης, μεταφέρονται τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα, τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα και οι μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων. Από αυτόν τον συσχετισμό, που γίνεται στον λογαριασμό 86.99 προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της χρήσης, που κλείνει, πριν από την αφαίρεση των φόρων, που βαρύνουν τα κέρδη (φόροι εισοδήματος και άλλοι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόρων). Όπως και ο λογαριασμός 86 έτσι και ο 88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης όταν γίνεται η διάθεση κερδών, όπου και καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διάθεσης καθαρών κερδών, ο οποίος δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης και τον ισολογισμό.

3) Τον λογαριασμό 89 Ισολογισμού, ο οποίος χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως στην οποία αναφέρονται και για το άνοιγμα των λογαριασμών της καινούριας χρήσης.

Ο λογαριασμός 89 αναπτύσσεται σε δυο δευτεροβάθμιους στους:

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως και

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως.

Ο 89.01 χ. με το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών, που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα, με την αντίστοιχη πίστωση των λογαριασμών αυτών, όπου και εξισώνονται και πιστώνεται με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών, που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα, με αντίστοιχη χ. των λογαριασμών αυτών, όπου εξισώνονται.

Μετά τις παραπάνω εγγραφές ο 89.01 είναι εξισωμένος, αφού το σύνολο των υπολοίπων των λογαριασμών του ενεργητικού είναι πάντοτε ίσο με το σύνολο των υπολοίπων των λογαριασμών του παθητικού. Ο 89.00 χρησιμοποιείται με την έναρξη της νέας χρήσης και χ. με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών, που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με πιστωτικά υπόλοιπα, με π. του κάθε λογαριασμού από αυτούς και με το υπόλοιπο του και π. με το σύνολο των χ. υπολοίπων των λογαριασμών, που στην προηγούμενη χρήση έκλεισαν με χ. υπόλοιπα, με χ. του κάθε λογαριασμού από αυτούς και με το υπόλοιπο του. Και ο λογαριασμός 89.00 έπειτα, από τις παραπάνω εγγραφές είναι εξισωμένος. Οι λογαριασμοί 89.00 και 89.01 είναι και λογαριασμοί ελέγχου.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 8 αναπτύσσονται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους και αυτοί με τη σειρά τους σε τριτοβάθμιους, σύμφωνα, με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης με τον όρο να τηρούνται οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι, που ορίζει το ΕΓΛΣ.

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ → ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

A) ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

1. Στις 5/6 η εταιρία «ΑΣΤΗΡ» πουλάει με το ΤΔΑ Ν.1 στον πελάτη της Γ. Γεωργίου εμπορεύματα καθαρής αξίας 2.000 € με μετρητά. (ΦΠΑ 19%)

<u>5/6</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	2.380
38.00 Ταμείο	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	2.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	380
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.1	

Στις 6/6 πουλάει με το ΤΔΑ Ν.2 στον πελάτη της Γ. Γεωργίου εμπορεύματα καθαρής αξίας 1.000 € με πίστωση. (ΦΠΑ 19%)

<u>6/6</u>	
30 Πελάτες	1.190
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Γ. Γεωργίου	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	1.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	190
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.2	

Στις 7/6 πουλάει με το ΤΔΑ Ν.3 στον πελάτη της Γ. Γεωργίου εμπορεύματα συνολικής αξίας 5.950 €, το 1/3 με μετρητά και τα υπόλοιπα με πίστωση. (ΦΠΑ 19%)

<u>7/6</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	1.983,33
38.00 Ταμείο	
30 Πελάτες	3.966,67
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Γ. Γεωργίου	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	5.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	950
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.3	

2. Στις 8/6 η βιομηχανία «ΖΗΤΑ» με το ΤΔΑ Ν.4 πουλάει στον Β. Βασιλείου υφάσματα για γυναικεία ρούχα καθαρής αξίας 3.000 €, για ανδρικά 2.000 € και για παιδικά 1.000 €. Στο ΤΔΑ Ν.4 υπολογίζονται και έξοδα αποστολής 50 €. (ΦΠΑ 19%)

<u>8/6</u>		
30 Πελάτες		7.199,50
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Β. Βασιλείου		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		6.000
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό		
71.00.00 Πωλήσεις χονδρικές		
71.00.00.019 Υφάσματα γυναικεία 19%	3.000	
71.00.00.119 Υφάσματα ανδρικά 19%	2.000	
71.00.00.219 Υφάσματα παιδικά 19%	1.000	
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		50
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής		
75.10.00 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής		
75.10.00.019 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής 19%		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		1.149,50
54.00 ΦΠΑ		
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.71.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
Πώληση προϊόντων με το ΤΔΑ Ν.4		

Στις 10/7 ο Β. Βασιλείου με το ΔΑ Ν.1 επιστέφει ανδρικά υφάσματα καθαρής αξίας 500 € και γυναικεία 800 €. Η «ΖΗΤΑ» του εκδίδει το ΠΤ Ν.2. (ΦΠΑ 19%)

<u>10/7</u>		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		1.300
71.95 Επιστροφές πωλήσεων		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		247
54.00 ΦΠΑ		
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.71.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
30 Πελάτες		1547
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Β. Βασιλείου		
Επιστροφή προϊόντων με το ΠΤ Ν.2		

Στις 30/9 η «ΖΗΤΑ» κάνει έκπτωση στον Β. Βασιλείου λόγω τζίρου 600 €. (ΦΠΑ 19%)

<u>30/9</u>		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		600
71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		114
54.00 ΦΠΑ		
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.71.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
30 Πελάτες		714
30.00 Πελάτες εσωτερικού		

30.00.00 Β. Βασιλείου	
Έκπτωση λόγω τζίρου στον Β. Βασιλείου	
<u>31/12</u>	
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	714
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό	
71.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	714
71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
Μεταφορά λογαριασμού.	

Έστω ότι η βιομηχανία «ΖΗΤΑ» εισπράττει και μερίσματα από ΑΕ αξίας 3.000 € και κέρδη από συγγενική της ΕΠΕ αξίας 4.000 €. (μετά από την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος)

<u>31/12</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	7.000
38.00 Ταμείο	
76 Έσοδα κεφαλαίων	7.000
76.00 Έσοδα συμμετοχών	
76.00.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων	3.000
στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού	4.000
76.00.04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εσωτερικού	
Είσπραξη μερισμάτων και κερδών	

3. Η επιχείρηση «ΚΑΠΑ» στις 30/5 με το ΤΔΑ Ν.15 πουλάει στον Χ. Χρήστου εμπορεύματα αξίας 10.000 €. (ΦΠΑ 19%)

<u>30/5</u>	
30 Πελάτες	11.900
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	10.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	1.190
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων στο Χρήστου με το ΤΔΑ Ν.15	

Στις 2/6 ο Χρήστου λόγω λανθασμένης παραγγελίας επιστρέφει στην εταιρία εμπορεύματα αξίας 1.000 € και του εκδίδεται το ΠΤ Ν.12. (ΦΠΑ 19%)

<u>2/6</u>	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	1.000
70.95 Επιστροφές πωλήσεων	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	190
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
30 Πελάτες	1.190
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
Επιστροφές εμπορευμάτων με το ΠΤ Ν.12	

Επειδή ο τζίρος που πραγματοποίησε ο Χ. Χρήστου το πρώτο εξάμηνο της χρήσης ήταν 75.000 €, ποσό το οποίο ξεπέρασε το όριο των 50.000 € η «ΚΑΠΑ» του χορήγησε έκπτωση 3,5%, δηλαδή $75.000 * 3,5\% = 2.625$ €. (ΦΠΑ 19%)

<u>1/7</u>	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	2.625
70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	498,75
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
30 Πελάτες	3.123,75
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
Έκπτωση λόγω τζίρου	

Στις 5/7 πουλάει εμπορεύματα στον Χρήστου με το ΤΔΑ Ν.25 καθαρής αξίας 3.000 € και του χρέωσε επιπλέον 60€ για έξοδα αποστολής. (ΦΠΑ 19%)

<u>5/7</u>	
30 Πελάτες	3.641,40
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	3.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	60
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00.019 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής 19%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	581,40
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.25	

Στις 7/7 πουλάει εμπορεύματα στον Χρήστου με το ΤΔΑ Ν.27 αξίας 7.000 €, εκ των οποίων τα μισά τα καταβάλλει με μετρητά και τα υπόλοιπα με συναλλαγματική λήξης 30/8. (ΦΠΑ 19%)

<u>7/7</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	4.165
38.00 Ταμείο	
31 Γραμμάτια εισπρακτέα	4.165
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	7.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	1.330
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.27	

Στις 10/8 πωλούνται επί πίστωση στον Χρήστου εμπορεύματα αξίας 5.000 € και έχει συμφωνηθεί ότι εντός 2 μηνών θα εξοφληθεί το ΤΔΑ Ν.50. Τελικά ο Χρήστου το ΤΔΑ Ν.50 το εξοφλεί 30/11 καταβάλλοντας 300 € παραπάνω γιατί εκδόθηκε τιμολόγιο τόκων Ν.2 για την καθυστέρηση του ενός μηνός. (ΦΠΑ 19%)

<u>10/8</u>	
30 Πελάτες	5.950
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	5.000
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%	

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	950
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%	
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.50	
<u>30/11</u>	
30 Πελάτες	357
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
76 Έσοδα κεφαλαίων	300
76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.04 Τόκοι τρεχούμενου λογ. πελατών	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	57
54.00 ΦΠΑ	
54.00.76 ΦΠΑ εσόδων κεφαλαίου	
54.00.76.019 ΦΠΑ εσόδων κεφαλαίου 19%	
Χρέωση επιπλέον τόκων	
<u>30/11</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	6.307
38.00 Ταμείο	
30 Πελάτες	6.307
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Χ. Χρήστου	
Εξόφληση του ΤΔΑ Ν.50	

4. Η επιχείρηση «ΑΛΦΑ» ΑΕ στις 5/2 πουλάει στον Α. Ανδρέου 170 δερμάτινες τσάντες με το ΤΔΑ Ν.25. (ΦΠΑ 19%)

170 τσάντες * 50 € = 8.500 €

ΦΠΑ 19% = 1.615 €

Σύνολο = 10.115 €

Το ποσό αυτό διακανονίζεται ως εξής:

- Ποσό 415 € θα εισπραχθεί με την έκδοση του τιμολογίου
- Ποσό 1.000 € θα καλυφθεί με επιταγή λήξεως 30/03
- Για το υπόλοιπο ποσό θα υπογραφούν έντοκες συναλλαγματικές λήξεως 5/12. Το επιτόκιο συμφωνήθηκε 12%.

<hr/>		
	5/2	
30 Πελάτες		10.115
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Α. Ανδρέου		
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων		8.500
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού		
70.00.00 Πωλήσεις χονδρικές		
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικές 19%		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		1.615
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων 19%		
Πώληση εμπορευμάτων με το ΤΔΑ Ν.25		
<hr/>		
	5/2	
38 Χρηματικά διαθέσιμα		415
38.00 Ταμείο		
30 Πελάτες		415
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Α. Ανδρέου		
Έναντι λογαριασμού του Α. Ανδρέου		
<hr/>		
	5/2	
33 Χρεώστες διάφοροι		1.000
33.90 Επιταγές εισπρακτέες		
30 Πελάτες		1.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Α. Ανδρέου		
Επιταγή Α. Ανδρέου λήξεως 30/3		

10.115 – 415 – 1.000 = 8.700 €

από 5/2 έως 5/12 = 10 μήνες

8.700 € * 12% * 10 μήνες

= 870 € τόκοι

12 μήνες

Η «ΑΛΦΑ» εκδίδει στον Ανδρέου ΤΠΥ Ν.12 με τους τόκους.

<hr/>		
	5/12	
30 Πελάτες		1.035,30
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Α. Ανδρέου		

76 Έσοδα κεφαλαίων		870
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		165,30
54.00 ΦΠΑ		
54.00.76 ΦΠΑ εσόδων κεφαλαίου		
54.00.76.019 ΦΠΑ εσόδων κεφαλαίου 19%		
ΤΠΥ Ν.12		
	5/12	
31 Γραμμάτια εισπρακτέα	9.735,30	
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο		
30 Πελάτες		9.735,30
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Α. Ανδρέου		
Συναλλαγματικές Ανδρέου		

5. Η εταιρία «ΩΜΕΓΑ» ΑΕ ενοικιάζει μια ιδιόκτητη αποθήκη στην επιχείρηση «ΒΗΤΑ» ΟΕ και εισπράττει ενοίκια από 1-12-2008 έως 31-03-2009 . Το ενοίκιο είναι 1.500 € το μήνα.

<hr/>	
	1/12
38 Χρηματικά διαθέσιμα	6.000
38.00 Ταμείο	
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	6.000
75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων	
Ενοίκια από 1-12-2008 έως 31-03/2009	
<hr/>	
	31/12
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	4.500
75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων	
56 Μεταβατικοί λογ. παθητικού	4.500
56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων	
Ενοίκια από 01-01-2009 έως 31-03-2009	
<hr/>	
	30/3
56 Μεταβατικοί λογ. παθητικού	4.500
56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων	
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	4.500
75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων	
Μεταφορά λογαριασμού	
<hr/>	

6. Την 1/2 ο ξένος πελάτης Ξ προκειμένου να αγοράσει σίδηρα από την εταιρία «ΘΗΤΑ» δίνει σε αυτήν προκαταβολή \$ 200.000. Την 1/3 η «ΘΗΤΑ» μεταφέρει στη χώρα του πελάτη της τα σίδηρα με τιμή πώλησης \$ 2.000.000 και δίνει ναύλο \$ 60.000, ασφάλιστρα 1.500 € και φορτοεκφορτωτικά 1.000 €. Επίσης θα δώσει και προμήθεια στον αντιπρόσωπο της \$ 20.000. Ο ξένος πελάτης εξοφλεί την υποχρέωση του την 30/4.

Τιμή αγοράς: $1/2 - 1\$ = 0,98 \text{ €}$

$1/3 - 1\$ = 1,02 \text{ €}$

$30/4 - 1\$ = 1,10 \text{ €}$

<u>1/2</u>		
38 Χρηματικά διαθέσιμα		196.000
38.00 Ταμείο		
30 Πελάτες		196.000
30.05 Προκαταβολές πελατών		
Προκαταβολή ξένου πελάτη.		
<u>1/3</u>		
30 Πελάτες		2.040.000
30.01 Πελάτες εξωτερικού		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		2.040.000
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό		
\$2.000.000 * 1,02€ = 2.040.000€		
Πώληση σε ξένο πελάτη.		
<u>1/3</u>		
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων		20.400
61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων		
61.02.01 Προμήθειες για πωλήσεις		
33 Χρεώστες διάφοροι		20.400
33.96 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν		
\$20.000 * 1,02€ = 20.400€		
Προμήθεια αντιπροσώπου.		
<u>1/3</u>		
64 Διάφορα έξοδα		
64.00 Έξοδα μεταφορών		61.200
64.00.03 Έξ. μετ. πωλ. με μεταφορικά μέσα τρίτων		
\$60.000*1,02		
64.98 Λοιπά διάφορα έξοδα		1.000
64.98.99 Φορτοεκφορτωτικά έξοδα		
62 Παροχές τρίτων		1.500
62.05 Ασφάλιστρα		
62.05.02 Ασφάλιστρα μεταφορών		
38 Χρηματικά διαθέσιμα		63.700
38.00 Ταμείο		
Διάφορα έξοδα μεταφοράς.		
<u>1/3</u>		
30 Πελάτες		196.000
30.05 Προκαταβολές πελατών		
81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		8.000
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		
81.00.04 Συναλλαγματικές διαφορές		

30 Πελάτες	204.000
30.01 Πελάτες εξωτερικού	
Συμψηφισμός προκαταβολής \$200.000*1,02	
<u>30/4</u>	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	1.980.000
38.00 Ταμείο	
\$1.800.000*1,10	
30 Πελάτες	1.836.000
30.01 Πελάτες εξωτερικού	
\$1.800.000*1,02	
81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	144.000
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	
81.00.04 Συναλλαγματικές διαφορές	
1.980.000-1.836.000	
Συναλλαγματικές διαφορές.	

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1) Καραγιάννης Ι. Δημήτριος, *«Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γ.Λ.Σ»*, 6' έκδοση
- 2) Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, *«Ο Πανδέκτης του Λογιστή»*
- 3) Καραβοκύρης Αντώνης, *«Λογαριασμοί Γ.Λ.Σ»*, εκδ. φορολογική επιθεώρηση
- 4) Τενέδιος Αντώνιος, *«Ε.Γ.Λ.Σ.»*, 4' έκδοση
- 5) Σφακιανού Γρηγορίου, *«Γενικές Αρχές Λογιστικής»*, 9' έκδοση