

ΙΟΥΝΙΟΣ
2010

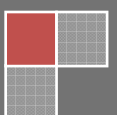
Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας
Τμήμα Λογιστικής

Λογαριασμοί της ομάδας 6

Καθηγητής:

ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΑΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σπουδαστής: ΣΙΣΜΑΝΙΔΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ



Περιεχόμενα

- Σελ.2 Εισαγωγή
- Σελ.3 Διάκριση ομάδων Ε.Γ.Λ.Σ.
- Σελ.6 Οργανικά έξοδα κατ' είδος, έννοια, διάκριση
- Σελ.9 Έξοδα με κριτήριο το χρόνο
- Σελ.11 Έξοδα από φορολογική πλευρά
- Σελ.13 Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατ' είδος
- Σελ.15 Λογιστική παρακολούθηση εξόδων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.- ομάδες Ε.Γ.Λ.Σ.
- Σελ.16 Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»-παραδείγματα
- Σελ.21 Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων»-φορολογικός χειρισμός- παραδείγματα
- Σελ.26 Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»- φορολογικός χειρισμός- παραδείγματα
- Σελ.31 Λογαριασμός 63 «Φόροι- Τέλη»-φορολογικός χειρισμός-παραδείγματα
- Σελ.36 Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»- φορολογικός χειρισμός παραδείγματα
- Σελ.44 Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»- φορολογικός χειρισμός παραδείγματα
- Σελ.46 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»- Έννοια –Μέθοδοι αποσβέσεως- φορολογικός χειρισμός- παραδείγματα
- Σελ.61 Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμετάλλευσης»
- Σελ.62 Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή Άλλων κτιρίων»
- Σελ.62 Επίλογος
- Σελ.63 Βιβλιογραφία

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 6 ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ, ΕΝΝΟΙΑ, ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ
ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Γενική Λογιστική σαν Επιστήμη, απεικονίζει με ακρίβεια όλες τις συναλλαγές με τρίτους, καθώς επίσης και την οικονομική κατάσταση των επιχειρήσεων. Καταγράφει, μελετάει, συγκρίνει, αξιολογεί τις δοσοληψίες αυτές με σκοπό να μπορέσει να παρακολουθήσει στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου εάν η επιχείρηση υπήρξε κερδοφόρα ή ζημιογόνα καθώς επίσης και για να μπορέσει να αποδώσει κατάλληλη το φορολογηθέν της εισόδημα προς το κράτος. Για να μπορέσει να διευκολύνει τον τρόπο διεξαγωγής του έργου και του σκοπού για τον οποίο καλείται και αναπτύσσεται, έχει κωδικοποιήσει όλα τα στοιχεία του εξοπλισμού της, όλες τις υποχρεώσεις και απαιτήσεις της από και προς τρίτους, όλα τα έσοδα και έξοδά της, καθώς και όλα τα λοιπά στοιχεία-χαρακτηριστικά που προκύπτουν από τη σχέση της αυτή μέχρι να καταλήξει στον προσδιορισμό του αποτελέσματος της χρήσεως. Η κωδικοποίηση αυτή είναι καταγεγραμμένη στο λεγόμενο **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** (Ε.Γ.Λ.Σ).

Ο σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώθηκε με το νόμο 1041/1980 (άρθρα 47-49). Με τις διατάξεις αυτές καθορίστηκε η έννοια και ο σκοπός του νέου θεσμού και οριοθετήθηκαν τα πλαίσια μέσα στα οποία έπρεπε να καθοριστεί το περιεχόμενο του Ε.Γ.Λ.Σ. Η 1^η Ιανουαρίου 1982 ήταν η ημερομηνία που ορίστηκε η έναρξη προαιρετικής εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ.. Αργότερα με τη διάταξη του άρθρου 7 του νόμου 1982/1990 του Ε.Γ.Λ.Σ. τέθηκε σε υποχρεωτική εφαρμογή από τις εμπορικές εταιρείες που ελέγχονται από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών για τις εμπορικές από την 1.1.1991 και για τις βιομηχανικές και ξενοδοχειακές από την 1.1.1992. Με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ.2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992) η υποχρεωτική

εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. επεκτάθηκε και στους λοιπούς επιτηδευματίες της τρίτης κατηγορίας βιβλίων.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. χωρίζεται σε δέκα ομάδες από τις οποίες η Γενική Λογιστική χρησιμοποιεί τις εννέα από αυτές. Η δέκατη χρησιμοποιείται από την Αναλυτική Λογιστική η οποία βοηθάει στη κοστολόγηση των αγαθών σε μία παραγωγική- βιομηχανική ομάδα.

Κάθε ομάδα μπορεί να αποτελείται από μία μέχρι δέκα πρωτοβάθμιους λογαριασμούς και ο καθένας από τους οποίους να αναλύεται περαιτέρω σε 1-99 δευτεροβάθμιους λογαριασμούς οι οποίοι μπορούν να αναλυθούν και σε τριτοβάθμιους ή τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς ανάλογα με το εύρος των λογαριασμών που χειρίζεται η εν λόγω επιχείρηση που παρακολουθούμε. Η ομάδα στην οποία ανήκει κάθε λογαριασμός δηλώνεται από το πρώτο ψηφίο του πρωτοβάθμιου λογαριασμού, για παράδειγμα ο λογαριασμός 10 δηλώνει ότι ανήκει στη πρώτη ομάδα, ο 20 στην δεύτερη ομάδα και τα λοιπά.

Στη **πρώτη ομάδα «πάνιο ενεργητικό»** (λογαριασμοί 10-19) παρακολουθούνται όλα τα περιουσιακά στοιχεία που έχει στη κατοχή της η επιχείρηση, αυτούσια, για το χρονικό διάστημα πέραν του έτους, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν προς όφελός της όπως π.χ. οικόπεδα, έπιπλα, μηχανήματα, ηλεκτρονικοί υπολογιστές κ.λπ καθώς και όλες οι ενσώματες και ασώματες ακινητοποιήσεις της.

Στη **δεύτερη ομάδα «αποθέματα»** (λογαριασμοί 20-29) παρακολουθούνται όλα τα στοιχεία που αποκτά η επιχείρηση με σκοπό να τα εμπορευτεί, είτε ύστερα από επεξεργασία, είτε κατευθείαν. Για παράδειγμα, έτοιμα εμπορεύματα, ημικατεργασμένα εμπορεύματα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, ανταλλακτικά παγίων, είδη συσκευασίας κ.λπ.

Στη **τρίτη ομάδα «απαιτήσεις και διαθέσιμα»** (λογαριασμοί 30-39) παρακολουθούνται όλες οι απαιτήσεις που έχει η επιχείρηση από τρίτους, για παράδειγμα πιστώσεις πελατών, επιταγές ή συναλλαγματικές προς είσπραξη κ.λπ. Επίσης παρακολουθούνται και όλα τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει η επιχείρηση στη κατοχή της, ώστε να μπορεί να καλύπτει τις τρέχουσες ανάγκες της, δηλαδή τα ευκόλως ρευστοποιήσιμα στοιχεία, για παράδειγμα μετρητά, καταθέσεις σε τράπεζες κ.λπ.

Στη **τέταρτη ομάδα «καθαρή θέση-προβλέψεις-μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις»** (λογαριασμοί 40-49) παρακολουθείται καταρχήν το κεφάλαιο που έχει επενδυθεί εκ μέρους των μετόχων για την ίδρυση της μονάδας, το μέρος των εσόδων που κεφαλαιοποιείται στο όνομα των μετόχων κ.λπ. Επίσης παρακολουθούνται οι προβλέψεις που καταγράφει η επιχείρηση από επισφαλείς πελάτες, δηλαδή τα υπόλοιπα των πελατών που υπάρχουν ελάχιστες πιθανότητες να εξοφληθούν λόγω δυσκολίας πληρωμής εκ μέρους τους. Τέλος σε αυτή την ομάδα παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις που έχει η επιχείρηση προς τρίτους (εκτός τους μετόχους) που μπορούν να εξοφληθούν σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους για παράδειγμα τραπεζικά δάνεια.

Στη **πέμπτη ομάδα «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις»** (λογαριασμοί 50-59) παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις που έχει η επιχείρηση προς τρίτους (εκτός τους μετόχους) που πρέπει να εξοφληθούν σε χρονικό διάστημα εντός του έτους, όπως για παράδειγμα προμηθευτές, γραμμάτια πληρωτέα, επιταγές πληρωτέες, μερίσματα, δάνεια με μικρό χρονικό διάστημα εξόφλησής τους, ασφαλιστικοί οργανισμοί καθώς επίσης συγκεντρώνονται όλες οι υποχρεώσεις της από φόρους- τέλη που αποτελούν το ποσό το οποίο θα αποδώσει το Φ.Π.Α. κ.λπ.

Στην **έκτη ομάδα «οργανικά έξοδα κατ' είδος»** (λογαριασμοί 60-69) παρακολουθούνται όλα τα έξοδα που επιβαρύνθηκε η επιχείρηση με σκοπό να οδηγηθεί στόχο, δηλαδή στη δημιουργία κέρδους. Αυτά μπορεί να είναι αμοιβές πάσης φύσεως του προσωπικού της καθώς και τρίτων, επισκευές και συντηρήσεις του πάγιου εξοπλισμού της, το ηλεκτρικό ρεύμα που καταναλώνει, το νερό, το τηλέφωνο, το ενοίκιό της, τα δημοτικά τέλη, διάφορα άλλα έξοδα, όπως έξοδα μεταφοράς, υλικά καθαριότητας, έξοδα προβολής και διαφήμισης, έξοδα δημοσιεύσεων. Στην ομάδα αυτή παρακολουθούνται και οι τόκοι-έξοδα όπως για παράδειγμα τόκοι δανείων, προεξοφλητικοί τόκοι κ.λπ. Επίσης καταγράφονται οι αποσβέσεις όλων των περιουσιακών στοιχείων (εκτός των οικοπέδων όπου δεν αποσβένονται) της επιχείρησης που αποτελούν τα λεγόμενα λογιστικά (εκπιπτόμενα) έξοδα.

Στην **έβδομη ομάδα «οργανικά έσοδα κατ' είδος»** (λογαριασμοί 70-79) παρακολουθούνται όλα τα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη λειτουργική

της διαδικασίας, είτε αυτά προέρχονται από πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, είτε από τη πώληση υπηρεσιών της ίδιας είτε υποκαταστήματός της. Επίσης μπορεί να προέρχονται από πωλήσεις άχρηστων, προς εμάς, υλικού ή αποθέματος, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις, επιστροφές φόρους κ.λπ καθώς και πάσης φύσεως άλλα έσοδα που δέχεται η επιχείρηση.

Στην **όγδοη ομάδα «λογαριασμοί αποτελεσμάτων»** (λογαριασμοί 80-89) καταγράφονται όλοι οι λογαριασμοί που μας βοηθούν να καταλήξουμε στο τελικό προς διάθεση αποτέλεσμα της χρήσεως (κεφαλαιοποίηση, διανομή κ.λπ) δηλαδή μας ενημερώνει αν δημιουργήθηκε κέρδος ή ζημιά κατά το έτος που πέρασε. Καταγράφεται επίσης και ο ισολογισμός ανοίγματος και κλεισίματος.

Στην **ένατη ομάδα «λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης (λογαριασμοί Βιομηχανικής Λογιστικής)»** (λογαριασμοί 90-99) παρακολουθείται από την Αναλυτική και όχι από τη Γενική Λογιστική, όλη η εσωτερική διαδικασία παραγωγή του προϊόντος με σκοπό τη κοστολόγησή του.

Στη **δέκατη ομάδα «λογαριασμοί τάξεως»** (λογαριασμοί 00-09) παρακολουθούνται τα πάγια στοιχεία που χρησιμοποιεί η επιχείρηση για τη λειτουργική της διαδικασία αλλά τα οποία δεν ανήκουν στη δική της κυριότητα καθώς επίσης και εγγυήσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων, διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία κ .λπ..

Στο παρόν σύγγραμμα ξεκινώντας από την προϋπόθεση ότι «μία επιχείρηση δεν μπορεί να πραγματοποιεί Έσοδα χωρίς να προηγηθούν Έξοδα» θα ασχοληθούμε εκτενέστερα με την ανάλυση της έκτης ομάδας (οργανικά έξοδα) σύμφωνα με τη κωδικοποίηση και τους περιορισμούς του Ε.Γ.Λ.Σ. Θα αναλύσουμε ποια είναι εκείνα τα έξοδα που αναγνωρίζονται (προς έκπτωση ή προς καταλογισμό) από την ελληνική νομοθεσία ώστε να αφαιρεθούν με σκοπό να καταλήξουμε στο τελικό οικονομικό αποτέλεσμα της χρήσεως (κέρδη ή ζημιές) και τελικά στη φορολόγηση του αποτελέσματος, αν προκύπτει, για την απόδοση στο Δημόσιο του αναλογούντος φόρου.

Ομάδα 6 «οργανικά έξοδα κατ' είδος»

Οργανικά έξοδα (ή έξοδα εκμεταλλεύσεως ή λειτουργικά έξοδα) είναι εκείνα που αναλώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως για τη λειτουργία της επιχείρησης με αποκλειστικό στόχο τη πραγματοποίηση οργανικών εσόδων.

Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως στους, κατ' είδος, εξόδων λογαριασμούς της ομάδας 6 και στο τέλος της χρήσεως, μετά τη χρονική τους τακτοποίηση, μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης».

Στην ομάδα 6 οργανικά έξοδα κατ' είδος απεικονίζονται και παρακολουθούνται τα έξοδα (κατ' είδος) που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά) καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Δηλαδή στην ομάδα 6 απαγορεύονται να καταχωρηθούν ζημιές, προβλέψεις που δεν αφορούν άμεση την εκμετάλλευση, πρόστιμα και προσαυξήσεις, τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ίδιων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία αυτασφάλιστρα κ.λπ). Σε περίπτωση που ένα έξοδο χαρακτηρίστηκε λανθασμένο και καταχωρήθηκε σε άλλο λογαριασμό αντί άλλου, κατά τη διάρκεια της χρήσης και το αργότερο μέχρι 31.12 γίνεται διορθωτική στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της επιχείρησης. Επίσης στο τέλος της χρήσης γίνονται οι εγγραφές τακτοποίησης, δηλαδή οι εγγραφές των προπληρωμένων εξόδων των οφειλόμενων εξόδων με τη βοήθεια πάντα των μεταβατικών λογαριασμών 36 και 56. Στη συνέχεια οι λογαριασμοί της ομάδας 6 πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης με το ίδιο ποσό.

Το έξοδο με λίγα λόγια είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως. Το κόστος εξαφανίζεται όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο, τότε το κόστος του αγαθού αυτού μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώληση του.

Έξοδο ακόμα είναι η κάθε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού ή κάθε αύξηση των υποχρεώσεων που αναγνωρίζονται και μετρούνται σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές και προέρχονται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης και μεταβάλλουν την καθαρή θέση . Οι σπουδαιότερες κατηγορίες των εξόδων είναι :

A) το κόστος των στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των εσόδων (π.χ. κόστος πωληθέντων, έξοδα διοίκησης και διάθεσης, τόκοι ξένων κεφαλαίων)

B) τα έξοδα από ετεροβαρείς μεταβιβάσεις στοιχείων από τις οποίες όμως δεν αναμένονται έσοδα και τα ατυχήματα (π.χ. πυρκαγιές, κλοπές)

Γ) το κόστος των στοιχείων, εκτός από τα προϊόντα(πάγια ή συμμετοχές σε άλλες εταιρείες) που μεταβιβάστηκαν

Δ) το κόστος που πραγματοποιήθηκε σε προσπάθειες οι οποίες δεν πέτυχαν το σκοπό τους

Ε) η πτώση των τρεχόντων τιμών των αποθεμάτων που προορίζονται για πώληση

Δεν μπορούμε να συμπεριλάβουμε στα έξοδα τα εξής :

- τις καταβολές έναντι δανείων
- τις δαπάνες για απόκτηση στοιχείων του ενεργητικού
- τα ποσά που διανέμονται στους μετόχους

Άρα σύμφωνα με τα παραπάνω μπορούμε να πούμε ότι έξοδο υπάρχει όταν :

A) το κόστος σχηματίζεται και ταυτόχρονα εκπνέει για χάρη της πραγματοποίησης εσόδων και όχι για την παραγωγή ενσώματων προϊόντων ή παγίων επενδύσεων .

Αναφέροντας το παρακάτω παράδειγμα θα γίνω πιο σαφής: Το κόστος εργασίας ενός τεχνίτη παραγωγής υποδημάτων σε ένα εργοστάσιο της ίδιας παραγωγής(υποδήματα) δεν εκπνέει σαν στοιχείο του ενεργητικού λόγω του ότι δημιουργήθηκε από την παραγωγή υποδημάτων και ενώνεται με τα υπόλοιπα στοιχεία του κόστους αυτών, ενώ το κόστος της εργασίας μιας

πωλήτριας, το οποίο κόστος αναλώθηκε για την πραγματοποίηση της πώλησης των υποδημάτων δεν υπάρχει σαν στοιχείο του ενεργητικού και γι' αυτό δεν ενσωματώνεται στο κόστος των υποδημάτων. Το κόστος αυτό βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσης τα οποία ευνοούνται από τα έσοδα από τη πώληση υποδημάτων, αφού το κόστος τελειώνει ταυτόχρονα με την παροχή εργασίας από την πωλήτρια .

Β) Μια επένδυση, πάγια (μηχανήματα) ή τρέχουσα (προϊόντα) πωλείται, το κόστος αυτής τελειώνει με την πώληση αφού παύει πια να υπάρχει σαν στοιχείο του ενεργητικού της επιχείρησης. Το κόστος της πάγιας επένδυσης που είδαμε παραπάνω που πωλείται μετατρέπεται σε έξοδο κατά τη στιγμή πώλησης του αλλά και το κόστος των προϊόντων κατά τη στιγμή πωλήσεως και αυτό μετατρέπεται σε έξοδο. Τα πάγια στην επιχείρηση κατά κανόνα δεν προορίζονται για πώληση, μόνο σε λίγες εξαιρέσεις όπου διαπιστώνει η επιχείρηση την ακαταλληλότητα τους γι' αυτή, ενώ τα προϊόντα και τα εμπορεύματα παράγονται ή αγοράζονται με σκοπό την πώληση τους, όταν λέμε κόστος πωλημένων εννοούμε το κόστος παραγωγής των προϊόντων ή το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων τα οποία πουλήθηκαν .

Ανάλογα με τον τρόπο που χρησιμοποιείται στην εκμετάλλευση το έξοδο διακρίνεται ως :

Α) οργανικό κόστος-έξοδο, είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζονται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως μιας οικονομικής μονάδας

Β) ανόργανο κόστος-έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης. Αυτό το κόστος έξοδο συνδέεται με τυχαιές πράξεις (π.χ. αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση)

Με κριτήριο την ενσωμάτωση του ή όχι στο λειτουργικό κόστος- έξοδο διακρίνονται σε ομαλό και ανώμαλο :

- ομαλό κόστος- έξοδο είναι εκείνο που ενσωματώνεται στο κόστος διάφορων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας με τη μορφή που υπήρχε, τη μορφή του κόστους επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση αυτή εξαρτάται την ομαλότητα ή όχι της σχέσης που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μια δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους αυτής
- ανώμαλο κόστος- έξοδο είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος επειδή δε βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται . Αυτό το κόστος- έξοδο παρουσιάζει τα χαρακτηριστικά της έκτακτης ή οργανικής ζημιάς (π.χ. αν κάποιο τμήμα στην οικονομική μονάδα υποαπασχολείται, το κόστος σταθερών εξόδων αντιστοιχεί στο βαθμό της υποαπασχόλησης. Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται και τα τυχαία ή ακανόνιστα έξοδα τα οποία προέρχονται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τα έκτακτα αυτά χαρακτηρίζονται ως έκτατα έξοδα ή έκτακτες ζημιές.

ΕΞΟΔΑ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟ ΧΡΟΝΟ

Τα έξοδα με κριτήριο το χρόνο θα δούμε ότι χωρίζονται σε μη δεδουλευμένα, τα οποία θα μεταφερθούν στη χρέωση των μεταβατικών λογαριασμών του ενεργητικού και τα δεδουλευμένα, τα οποία όπως θα δούμε παρακάτω με βάση το είδος της επιχειρηματικής δραστηριότητας που εξυπηρετούν .

Δεδουλευμένα έξοδα, είναι τα έξοδα που έχουν γίνει για μια ορισμένη χρονική περίοδο και αφορούν αυτή την περίοδο

Μη δεδουλευμένα ή αδούλευτα έξοδα, είναι τα έξοδα που έχουν πληρωθεί αλλά δεν ανήκουν στη χρονική περίοδο που πληρώθηκαν αλλά στην επόμενη ή επόμενες περιόδους (π.χ. ο υπάλληλος χ παίρνει στις 31/12/06 150 ευρώ)

Για να γίνει η διάκριση πρέπει να ληφθεί υπόψη μια ορισμένη χρονική περίοδο, αν τα χρήματα αυτά αφορούν το μισθό του Δεκέμβρη του 2006, τότε είναι δεδουλευμένα ως προς τη χρήση 2006. Αν τα 150 ευρώ αφορούν τον Ιανουάριο 2007, τότε είναι μη δεδουλευμένα.

Γενικά έξοδα είναι τα έξοδα που γίνονται για το σύνολο των δραστηριοτήτων μιας οικονομικής μονάδας.

Γενικά έξοδα παραγωγής είναι τα γενικά έξοδα παραγωγής που γίνονται για το σύνολο των παραγωγικών δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Γενικά έξοδα αγορών είναι τα έξοδα που γίνονται για τις δραστηριότητες της λειτουργίας των αγορών.

Γενικά έξοδα πωλήσεων είναι τα έξοδα που γίνονται για χάρη της λειτουργίας των πωλήσεων.

Γενικά έξοδα διοικήσεως είναι τα έξοδα που γίνονται για τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας.

Γενικά χρηματοοικονομικά έξοδα είναι αυτά τα έξοδα που γίνονται για τη χρηματοοικονομική λειτουργία.

Ειδικά έξοδα αγορών είναι τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου. Αγοράζονται εμπορεύματα και πληρώνονται δασμοί, ασφάλιστρα κ.α. Αυτά είναι τα ειδικά έξοδα ως προς το είδος του περιουσιακού στοιχείου.

Ειδικά έξοδα πωλήσεων είναι τα έξοδα που γίνονται για την πώληση ενός εμπορεύματος ή προϊόντος.

Οι λογαριασμοί των εξόδων κατατάσσονται όλοι χωρίς εξαίρεση στο ενεργητικό γιατί μέχρι να γίνει ο καταλογισμός τους που σημαίνει τη λογιστικοποίηση της ανάλωσης τους είναι αξίες της περιουσίας. Η πίστωση γίνεται μόνο όταν έχουμε τον οριστικό καταλογισμό τους στο τέλος της χρήσης, αυτό θα το δούμε και παρακάτω με αναλυτικότερα παραδείγματα μέσα από λογαριασμούς της ομάδας των εξόδων.

Στην ομάδα 6 απαγορεύεται ρητά να καταχωρούνται τα εξής :

- ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις
- ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, αυτά καταχωρούνται σε άλλους λογαριασμούς
- ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση τα οποία καταχωρούνται σε άλλους λογαριασμούς

- οι πρόσθετες αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων οι οποίες καταχωρούνται σε λογαριασμό απόσβεσης παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσης, τα οποία λειτουργούν σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσης
- τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρίες και ατομικές επιχειρήσεις) τα οποία δεν συνδέονται με εκταμίευση και δεν λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.

ΕΞΟΔΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΛΕΥΡΑ

Τώρα θα αναλύσω τα έξοδα όσο αφορά την φορολογική τους άποψη. Αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ορισμένα μόνο από τα λογιστικά έξοδα . Όμως για να αναγνωριστεί ένα έξοδο από τη φορολογική του πλευρά πρέπει να έχει κάποιες προϋποθέσεις τις οποίες θα δούμε παρακάτω :

- A) να αναφέρεται περιοριστικά στο νόμο φορολογίας
- B) να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία (το έξοδο πρέπει να γίνεται για το συμφέρον της επιχείρησης και όχι για το πρόσωπο του επιχειρηματία)
- Γ) να αφορά το εισόδημα και όχι το κεφάλαιο της επιχείρησης
- Δ) να αναγράφει στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης , όπου αυτό συμβαίνει σύμφωνα με κάποια άρθρα
- E) να στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά, αν το αναλύσουμε θα δούμε ότι εδώ κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του κώδικα. Τα έξοδα που δεν καλύπτονται με νόμιμα

δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση και συνιστούν λογιστικές διαφορές που προστίθενται στα λογιστικά κέρδη της χρήσεως

ΣΤ) να συμβάλει στην παραγωγή του εισοδήματος. Το έξοδο πρέπει να συμβάλει έμμεσα ή άμεσα στη δημιουργία εισοδήματος. Κατά το συμβούλιο της επικρατείας, αναγνωρίζονται για έκπτωση τα έξοδα εκείνα που για το σκοπό τον οποίο πραγματοποιούνται, συμβάλουν στη διερεύνηση των εργασιών και στην αύξηση του εισοδήματος της επιχείρησης

Ζ) να αφορά τη χρήση από τα έσοδα της οποίας θα εκπίπτει η έκπτωση των εξόδων, πρέπει να γίνεται από τα ακαθάριστα έσοδα στην παραγωγή των οποίων συνέβαλαν. Τα έξοδα εκπίπτουν από τα έσοδα της χρήσεως μέσα στην οποία κατέστησαν δουλεμένα, ανεξάρτητα αν καταβλήθηκαν ή οφείλονται, όμως για να εκπίπτει ένα έξοδο από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει το ποσό αυτού να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο

Η) να εναρμονίζεται με το είδος και το μέγεθος της επιχείρησης . Το έξοδο πρέπει να βρίσκεται σε αρμονική σχέση με το είδος της επιχείρησης αλλά και το μέγεθος της

και τις συνθήκες κάτω τις οποίες λειτουργεί η επιχείρηση

θ) να αναλογεί στα έσοδα που εντάσσονται σε φορολογία. Τα έξοδα που αναλογούν στα έσοδα που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Τα έξοδα αυτά προορίζονται κατά προσέγγιση σε συγκεκριμένο ποσό ανάλογα με τη φύση των αφορολόγητων εσόδων και τις συνθήκες που λειτουργεί η επιχείρηση.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Κόστος κατ' είδος ονομάζεται το κόστος των συντελεστών παραγωγής με τους οποίους διεξάγεται η δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας κρινόμενοι με βάση το αντικειμενικό είδος τους, δηλ. με βάση τις αντικειμενικές ιδιότητες αυτών π.χ. εργασία, υλικά, αποσβέσεις κ.α.

Λογαριασμοί κόστους κατ' είδος είναι αυτοί με τους οποίους παρακολουθείται το κόστος των συντελεστών της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας με βάση το αντικειμενικό είδος αυτών.

Οι λόγοι που επιβάλλουν την παρακολούθηση των εξόδων κατ' είδος είναι οι παρακάτω :

- για ορισμένα έξοδα δεν είναι εκ των προτέρων γνωστό που και πως θα αναλωθούν (ηλεκτρικό ρεύμα)
- για κάθε πληρωμή εξόδου αντιστοιχεί ένα δικαιολογητικό (τιμολόγιο, απόδειξη κ.α.)
- η κατ' είδος κατάταξη μας, επιτρέπει τη σύγκριση ομοειδών λογαριασμών κατά περιόδους και συνεπώς έτσι μπορούν να αποκαλυφθούν ευκολότερα οι καταχρήσεις που πιθανόν μπορούν να γίνουν

Το κατ' είδος έξοδο μπορούμε να το πραγματοποιούμε σαν μια οικοδομή που χωρίζεται σε ορισμένα διαμερίσματα, στα οποία περιέχονται οι συντελεστές παραγωγής κατά αντικειμενικό είδος. Από εδώ βλέπουμε τις διάφορες λειτουργίες της οικονομικής μονάδας να αντλούν α τα μέσα για την εκτέλεση των σκοπών τους. Μπορούμε να το δούμε και σε διάγραμμα αυτό

ΚΟΣΤΟΣ ΚΑΤ ΕΙΔΟΣ	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΥΛΙΚΑ ΑΓΑΘΑ	ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΥΛΙΚΑ ΑΓΑΘΑ	ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΥΛΙΚΑ ΑΓΑΘΑ	ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΥΛΙΚΑ ΑΓΑΘΑ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ
ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ

Κ.Λ.Π

Κ.Λ.Π

Κ.Λ.Π

Κ.Λ.Π

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

Οι λογαριασμοί εξόδων δέχονται χρεώσεις και πιστώσεις και αντιλογισμούς όμως δεν επιτρέπεται να μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών κατά τη διάρκεια της χρήσεως γιατί τα υπόλοιπα αυτών πρέπει να δείχνουν το ακριβές τους ύψος ώστε να είναι δυνατή η κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης. Αν κάθε χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχωρήσεως των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προορισμός τους τα ποσά των εξόδων είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στην ομάδα 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της, θα μεταφέρονται στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς εκμετάλλευσης. Όμως αυτά που θα δούμε παρακάτω δεν μπορούν να διορθώνονται, δηλ. να καταχωρούνται προσωρινά και αυτό το έχουμε στα εξής :

- Α) στη περίπτωση που τα έξοδα πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από το είδος τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προηγηθεί σε προηγούμενες χρήσεις ο σχηματισμός προβλέψεων
- Β) στη περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις παγίων στοιχείων τον οποίο το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς
- Γ) σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα καταλογίζει σε βάρος τρίτων, έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους (έξοδα εκτυπώσεων κ.α.) τα οποία για κάποιο λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6
- Δ) σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα προσδιορίζει βραχύχρονα αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες οικονομικές καταστάσεις ή καταχώρηση των εξόδων που έχουν αναλωθεί αλλά δεν έχουν ακόμη καταβληθεί και ο αποχωρισμός των εξόδων που έχουν προπληρωθεί αλλά δεν έχουν ακόμα αναλωθεί.

Οι λογαριασμοί της ομάδας 6 οργανικά έξοδα κατ' είδος είναι οι ακολουθεί συνοπτικά :

- 60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
- 61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ
- 62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ
- 63 ΦΟΡΟΙ –ΤΕΛΗ
- 64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ
- 65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ
- 66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ
ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
- 67 ΕΙΝΑΙ ΚΕΝΟΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΜΟΝΟ ΜΕ ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΘΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΘΕΙ
- 68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
- 69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ
ΚΕΝΤΡΩΝ

Οι παραπάνω λογαριασμοί είναι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων. Οι λογαριασμοί αυτοί ανεξάρτητα με την ανάγκη που θέλουμε να δείξουμε λογιστικά, τους χρησιμοποιούμε ανάλογα και αναλύονται σε δευτεροβάθμιους και πιο βάθος σε τριτοβάθμιους .

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ : 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ»

Στο λογαριασμό 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταχωρούνται όλες οι αμοιβές που καταβάλλονται στο προσωπικό που συνδέεται με την επιχείρηση με σύμβαση μισθώσεως εξαρτημένης εργασίας καθώς και όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό αυτό (όπως έξοδα στεγάσεως, είδη ενδύσεως, έξοδα λειτουργίας κυλικείου-εστιατορίου, έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως, ασφάλιστρα ομαδικής ασφαλίσεως κ.λπ.)

Αντίθετα οι καταβαλλόμενες αμοιβές για εργασίες και υπηρεσίες τρίτων οι οποίοι δεν συνδέονται με την επιχείρηση με σύμβαση μισθώσεως εξαρτημένης εργασίας, καταχωρούνται στο λογαριασμό 61 αμοιβές και έξοδα τρίτων.

Δηλαδή το κριτήριο της διακρίσεως είναι καθαρά νομικό και γίνεται συμφωνά με τη νομική φύση της συμβάσεως που συνδέει τον παρέχοντα την εργασία με την επιχείρηση η οποία προσδιορίζεται με βάση τα πραγματικά στοιχεία. Συνεπώς ο τρόπος υπολογισμού της αμοιβής (μηνιαίος ή ημερήσιος μισθός, ποσοστά επί των πωλήσεων, με το κομμάτι κ.λπ.) καθώς και ο ασφαλιστικός φορέας (ΙΚΑ ή Ταμείο Εμπόρων κ.λπ.) αποτελούν μόνο ενδείξεις, σημαντικές ίσως περί της νομικής φύσεως της σχετικής συμβάσεως, αλλά δεν προσδιορίζουν αναγκαίως και το λογαριασμό που πρέπει να καταχωρούνται οι αντίστοιχες αμοιβές, γιατί όπως προαναφέρθηκε, αποκλειστικό κριτήριο καθορισμού του λογαριασμού αποτελεί η νομική φύση σχέσεως που συνδέει τον παρέχοντα την εργασία με την επιχείρηση.

Στους λογαριασμούς 60,00 αμοιβές έμμισθου προσωπικού και 60,01 αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού με πίστωση :

-των λογαριασμών 33.00 , 33.01 και 33.02 με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών και δανείων.

- των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών.

-του λογαριασμού 53.00, με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με χρέωση του λογαριασμού αυτού.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανωνύμων εταιρειών για υπηρεσίες που παρέχουν στην επιχείρηση με βάση τη σύμβαση μίσθωσης εργασίας όπως για το λοιπό έμμισθο προσωπικό.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι πάγιες αντιμισθίες των δικηγόρων οι οποίες θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση αδυνατεί ή δεν θέλει να παρακολουθήσει χωριστά τα οικογενειακά επιδόματα και τις αμοιβές μαθητευομένων στους προαιρετικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς 60.00.01, 60.00.12, 60.01.01, 60.01.12 έχει τη δυνατότητα να παρακολουθεί τις κατηγορίες αυτές αμοιβών προσωπικού μαζί με τις τακτικές αποδοχές, στους λογαριασμούς 60.00.00 και 60.01.00 κατά περίπτωση.

Στους υπολογαριασμούς του 60.00 και του 60.01 καταχωρούνται και οι αμοιβές που υπολογίζονται με το κομμάτι ή με το ποσοστό επί των πωλήσεων. Αν όμως τα πρόσωπα που λαμβάνουν τις αμοιβές αυτές δεν συνδέονται με την επιχείρηση με σύμβαση μισθώσεως εξαρτημένης εργασίας αλλά είναι τρίτοι, οι αμοιβές τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.02 <λοιπές προμήθειες τρίτων>

Στο λογαριασμό 60.02 παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και εργοδοτικές εισφορές, λοιπές παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της επιχείρησης. Στις περιπτώσεις εκείνες όπου η επιχείρηση κρίνει σκόπιμο να παρακολουθεί τα διάφορα είδη που προορίζονται για το προσωπικό της π.χ είδη ενδύσεως ή φάρμακα σε λογαριασμούς αποθεμάτων κατά την αγορά των ειδών αυτών χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 25 «αναλώσιμα υλικά».

Τα συμβολικά ποσά που ενδεχόμενα εισπράττονται από το προσωπικό ή λογίζονται

σε βάρος του για τη συμμετοχή στα παραπάνω έξοδα φέρονται σε πίστωση του λογαριασμού 75.01 «έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό».

Οι χορηγήσεις προϊόντων στο προσωπικό καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής τους στη χρέωση του λογαριασμού 60.02.07 «αξία χορηγήσεων αποθεμάτων» με πίστωση του λογαριασμού 78.10.00 «αξία χορηγήσεων αποθεμάτων στο προσωπικό»

Η αξία των χορηγούμενων στο προσωπικό προϊόντων, σύμφωνα με τις διατάξεις θεωρείται αυτοπαράδοση αγαθών και υπόκειται σε Φ.Π.Α , ο οποίος δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από το Φ.Π.Α εκροών, εκπίπτει όμως από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης σαν δαπάνη της.

Στους λογαριασμούς 60.03 «εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού» και 60.04 «εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού» καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στον έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό της επιχείρησης με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55.

Τα ποσά προστίμων και προσαυξήσεων που ενδεχομένως επιβάλλονται στις εισφορές π.χ λόγω καθυστερημένης καταβολής τους καταχωρούνται αν αφορούν τη χρήση στο λογαριασμό 81.00 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα» αν όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις έστω και αν βεβαιώνονται μέσα στη χρήση στο λογαριασμό 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Ο λογαριασμός 60.05 «αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία» πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο όταν καταβάλλεται στον υποχωρούντα ποσό μεγαλύτερο της σχηματισμένης, γι' αυτόν, προβλέψεως και εφόσον τμήμα του επιπλέον αυτού ποσού αντιστοιχεί στη κλεισμένη χρήση επισημαίνεται ότι τα καταβαλλόμενα ποσά αποζημιώσεων σε εργαζόμενους που απολύονται ή αποχωρούν για συνταξιοδότηση, για τα οποία δεν έχουν σχηματισθεί αντίστοιχες προβλέψεις, διασπώνται και καταχωρούνται :

-Στο λογαριασμό 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων», εκείνα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις καταβάλλονται για εργασία που παράχθηκε σε προηγούμενες χρήσεις.

-Στο λογαριασμό 60.05 το τμήμα που αφορά την κλεισμένη χρήση.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ο εργαζόμενος Α αμείβεται με μικτές αποδοχές 1167,37 ευρώ.

Οι κρατήσεις για ΙΚΑ εργαζόμενου είναι 16 %

Οι κρατήσεις για ΙΚΑ εργοδότη είναι 25,06 %

Άρα $1167,37 * 16 \% = 186,78$ ευρώ κρατήσεις εργαζόμενου

$1167,37 * 25,06 \% = 292,54$ ευρώ κρατήσεις εργοδότη

Βρίσκουμε το Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ) ως εξής :

$1167,37 - 186,78 = 980,59 * 14(\text{μήνες}) = 13728,26 - 12000$ (αφορολόγητο)=
1728,26

$247,62 * 25\%$ (από κλίμακα) = $432,07 * (-1,5 \%) = 425,59 / 14$ (μήνες) =
30,40 Φ.Μ.Υ

Η εγγραφή που ακολουθεί είναι η εξής :

	Χ	Π
60.00.000 Τακτικές Αποδοχές	1167,37	
60.03.000 Εργοδοτικές Εισφορές ΙΚΑ	292,54	
55.00.000 ΙΚΑ Τρέχουσα Χρήση		479,32
54.03.000 Φ.Μ.Υ		30,40
53.00.001 Αποδοχές Πληρωτέες		950,19

Όταν γίνεται εξόφληση της μισθοδοσίας τότε ακολουθεί η εγγραφή :

	Χ	Π
53.00.001 Αποδοχές Πληρωτέες	950,19	
38.00.000 Ταμείο		950,19

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ»

Στο λογαριασμό 61 «αμοιβές και έξοδα τρίτων» καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που λογίζονται από την επιχείρηση για εργασίες τρίτων οι οποίοι δε συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας. Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς του 61 καταχωρούνται οι ακόλουθες περιπτώσεις αμοιβών και εξόδων :

α) στους λογαριασμούς 61.00 και 61.01 και τους υπολογαριασμούς τους καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα των ελευθέρων επαγγελματιών ή σε μη ελεύθερους επαγγελματίες εφόσον οι αμοιβές και τα έξοδα αυτά υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Όταν τα έξοδα που καταβάλλονται σε τρίτους δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς 64.98.02 , 64.98.04 και 64.98.05 ανάλογα τις περιπτώσεις, ενώ οι αμοιβές τους είτε υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου είτε

όχι καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 61. Οι αμοιβές των τρίτων που δεν υπόκεινται σε παρακράτηση καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.98 < λοιπές αμοιβές τρίτων>

β) στο λογαριασμό 61.02 καταχωρούνται οι προμήθειες που καταβάλλονται σε τρίτους για αγορές ή πωλήσεις που διενήργησαν οι τρίτοι για λογαριασμό της επιχειρήσεως για μεσιτείες

γ) στο λογαριασμό 61.03 καταχωρούνται οι αμοιβές επεξεργασίας που καταβάλλονται σε τρίτους.

Στις περιπτώσεις που η αμοιβή επεξεργασίας του τρίτου καταβάλλεται σε είδος, με παρακράτηση ορισμένης ποσότητας από το παραγόμενο είδος εφαρμόζονται τα ακόλουθα :

- Κατά την αποστολή της σχετικής ποσότητας των προς επεξεργασία πρώτων υλών στον τρίτο (φασιονίστα) θα χρεωθεί με την αξία κτήσεως ο λογαριασμός 94.24.97 «πρώτες και βοηθητικές ύλες σε τρίτους» με πίστωση του οικείου
- Μετά την επεξεργασία, ο κάτοχος των αγαθών εκδίδει και αποστέλλει στο φασιονίστα τιμολόγιο πωλήσεως για την αμοιβή του, στο οποίο αποτιμά με ευρώ την αμοιβή του φασιονίστα σε είδος, με βάση το συνολικό κόστος κτήσεως στην επεξεργαζόμενη από τον τρίτο πρώτη ύλη και της ποσότητας του έτοιμου ή μη έτοιμου προϊόντος που παραλαμβάνει ο κυρίως, από την οποία έχει αναιρεθεί η αμοιβή σε είδος του τρίτου (δηλαδή διαιρείται το κόστος κτήσεως της επεξεργαζόμενης πρώτης ύλης δια της ποσότητας του έτοιμου ή μη έτοιμου προϊόντος που παράχθηκε, μειωμένης με τη ποσότητα της αμοιβής του τρίτου. Στο τιμολόγιο αυτό υπολογίζεται και Φ.Π.Α.

Τελειώνοντας την επεξεργασία ο φασιονίστας εκδίδει και αποστέλλει στο κύριο των αγαθών ή αθεώρητη εκκαθάριση ή θεωρημένο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που αναγράφει, μεταξύ των άλλων, και την αμοιβή του σε είδος, την οποία μετατρέπει σε ευρώ σύμφωνα με το τιμολόγιο πωλήσεως του κυρίου των αγαθών και υπολογίζει και τον αναλογούντα Φ.Π.Α .

Στη συνέχεια η επιχείρηση διενεργεί, κατά τα γνωστά, λογιστικές εγγραφές συγκεντρώσεως των εξόδων επεξεργασίας σε οικείο υπολογαριασμό του 92.00 καθώς και υπολογισμού του κόστους παραγωγής σε υπολογαριασμό του 93 και του μικτού αποτελέσματος σε υπολογαριασμό του 96.71 .

Στο λογαριασμό 61.98.00 καταχωρούνται τα ποσά που λογίζονται και καταβάλλονται σε τρίτους κάθε χρόνο για την παραχώρηση, από αυτούς, στην επιχείρηση, του δικαιώματος χρήσεως σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας. Τα ποσά που καταβάλλονται εφάπαξ για την παραχώρηση της χρήσεως των δικαιωμάτων και των προνομίων αυτών για περισσότερα χρόνια, καταχωρούνται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» , που ανήκει στην κατηγορία των ασώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Στο λογαριασμό 61.02.02 «προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγραφών», καταχωρούνται οι προμήθειες που αφορούν αποκλειστικά εισπράξεις τιμολογίων εξωτερικού που δεν σχετίζονται με χρηματοδότηση.

Οι καταβαλλόμενες από την επιχείρηση εισφορές για την ασφάλιση ελεύθερων επαγγελματιών, που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους στην επιχείρηση με βάση σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών και αμείβονται με πάγια μηνιαία

αποζημίωση, καταχωρούνται σε υπολογαριασμούς του 61, οι οποίοι ανοίγονται για το σκοπό αυτό, όπως π.χ. στους λογαριασμούς :

- 61.92 Εισφορές για ασφάλιση ελεύθερων επαγγελματιών
- 61.92.00 Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων
- 61.92.01 Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών

Τα καταβαλλόμενα ποσά αμοιβών και αξίας υλικών ή χωρίς αξία υλικών ανάλογα με την περίπτωση από τεχνικές εταιρείες (εταιρείες ή κοινοπραξίες εκτελέσεως τεχνικών έργων) σε υπεργολάβους, για την υπ' αυτών εκτέλεση διαφόρων τμημάτων των τεχνικών έργων, καταχωρούνται σε ιδιαίτερο λογαριασμό, των 61.93 < αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως τεχνικών έργων, ο οποίος αναλύεται κατά τεχνικό έργο και εκτελεσθείσα εργασία σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε τεχνικής εργασίας. Ο λογαριασμός αυτός καθώς και οι ακόλουθη :

- 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκειμενικές σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.93 Εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών και κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61

Οι αμοιβές και έξοδα τρίτων αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες εκμετάλλευσης και εκπίπτουν κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για το προσδιορισμό του αποτελέσματος εκμετάλλευσης της. Εξαιρούνται δικηγορικές αμοιβές και δικαστικά έξοδα που αφορούν προσωπικές υποθέσεις των φορολογούμενων ή των μελών της επιχείρησης οι

οποίες δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Παρακάτω θα δούμε παραδείγματα που αφορούν το λογαριασμό 61 για να δούμε τη χρήση του.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Έχουμε ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στις 02/12/09, η συνολική του αξία είναι 865,77 ευρώ επί πιστώσει Α. Ανδρέου. Οι λογαριασμοί που χρησιμοποιούνται είναι :

(αυτή είναι η εξόφληση του λογιστή.)

	X	Π
61.98.099 Λοιπές αμοιβές τρίτων	715,51	
54.61.021 Φ.Π.Α. δαπανών	150,26	
50.00.??? Α. Ανδρέου εξόφληση λογιστή		865,77

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ :

Στις 09/04/09 έχουμε ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών από τον Κουναλάκη Θωμά για την αμοιβή ελέγχου της χρήσης 2008 της επιχείρησής μας (ορκωτός λογιστής) καθαρής αξίας 50 ευρώ.

	X	Π
61.00.004 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών	50,00	
54.61.021 Φ.Π.Α. δαπανών	10,50	
50.00.??? Κουναλάκης Θωμάς έλεγχος οικονομικής χρήσης 2008		60,50

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού «Παροχές τρίτων»

Στο λογαριασμό 62 καταχωρούνται τα εξής:

Α) Το αντίτιμο παροχών κοινής ωφέλειας 62.00 ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής, 62.01 φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας, 62.02 ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας και 62.03 τηλεπικοινωνίες.

Β) Τα ασφάλιστρα, εκτός που αφορούν ασφάλειες προσωπικού και αυτά που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών, αφού τα πρώτα καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.06 ασφάλιστρα προσωπικού και τα δεύτερα στο λογαριασμό 32 παραγγελίες στο εξωτερικό. Τα ασφάλιστρα που είναι στο λογαριασμό 62.05 είναι τα ακόλουθα.

- Ασφάλιστρα πυρός απαλλασσόμενα από Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων απαλλασσόμενα από Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα μεταφορών απαλλασσόμενα από το Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα κλοπής απαλλασσόμενα από το Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης απαλλασσόμενα από το Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα πιστώσεων απαλλασσόμενα από Φ.Π.Α.
- Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος
και λοιπά ασφάλιστρα σε αυτό το λογαριασμό.

Γ) Τα ενοίκια μισθώσεως παγίων στοιχείων εκτός από αυτά που αφορούν στέγαση προσωπικού, σε αυτό το λογαριασμό έχουμε τα ενοίκια εδαφικών εκτάσεων, ενοίκια κτιρίων, τεχνικών έργων, ενοίκια μηχανημάτων- τεχνικών εγκαταστάσεων, ενοίκια επίπλων υποκείμενα στο Φ.Π.Α., ενοίκια μίσθωσης leasing μηχανημάτων και άλλα. Τα ενοίκια ανήκουν στο λογαριασμό 62.04.

Δ) Τα κάθε είδους αποθήκευτρα 62.06 που καταβάλλονται σε τρίτους.

Ε) Το κόστος επισκευής και συντηρήσεως παγίων και λοιπών στοιχείων 62.07 ενεργητικού που γίνονται από τρίτους. Σε αυτό το λογαριασμό ανήκουν οι τριτοβάθμιοι :

- Επισκευές και συντηρήσεις
- Εδαφικών εκτάσεων υποκείμενες στο Φ.Π.Α.

- Κτιρίων-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικών έργων υποκείμενα στο Φ.Π.Α.
- Μηχανημάτων
- Μεταφορικών μέσων υποκείμενα στο Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62

Οι παροχές τρίτων θεωρούνται φορολογικά αναγνωρίσιμες δαπάνες και εκπίπτουν κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα για το προσδιορισμό του αποτελέσματος της εκμετάλλευσης. Το ενοίκιο που δίνει η επιχείρηση για ακίνητο που χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της. Αυτό αναγνωρίζεται φορολογικά και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της, αλλά και τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την επισκευή και συντήρηση του ακινήτου αυτού. Επίσης αυτά που καταβάλλει η επιχείρηση, οι δαπάνες για την ανακαίνιση και βελτίωση των ακινήτων που ενοικιάζει από τρίτους, το οποίο ακίνητο η επιχείρηση το έχει υπό την κατοχή της για να εξυπηρετεί της ανάγκες της, μόνο αν οι δαπάνες ανακαίνισης όταν αποτελούν μίσθωμα περισσότερων χρήσεων, τότε εκπίπτουν τμηματικά και ισόποσα από τα έσοδα περισσότερων χρήσεων. Πρέπει όμως για να συμβεί αυτό να συμφωνηθεί στη σύμβαση μίσθωσης.

ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΝΟΙΚΙΟ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΜΕΝΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

Όταν λέμε από ιδιοχρησιμοποιούμενο, δείχνουμε ότι η επιχείρηση χρησιμοποιεί το ακίνητο το οποίο όμως είναι δική της ιδιοκτησία με σκοπό να κάλυψη τις ανάγκες της, να πραγματοποιήσει τις εργασίες της, όμως υπάρχει μια διαφορά όσο αφορά το είδος της επιχείρησης :

-Αν έχουμε μια εταιρεία η οποία είναι είτε Ανώνυμη εταιρεία είτε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης κ.α. η εκάστοτε αυτή επιχείρηση δεν υποχρεούται να δηλώσει τεκμαρτό ενοίκιο στα λογιστικά της βιβλία. Στην περίπτωση που η

εταιρεία δηλώσει το τεκμαρτό ενοίκιο ως έξοδο, το οποίο θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της, τότε θα πρέπει να το δηλώσει ως τεκμαρτό έσοδο.

-Αν έχουμε μια ατομική επιχείρηση και χρησιμοποιεί ιδιοχρησιμοποιούμενο ακίνητο ιδιοκτησίας του ιδιοκτήτη της, τότε το τεκμαρτό ενοίκιο είναι δαπάνη της επιχείρησης, σαν το ενοίκιο που πρέπει να καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους.

Τα ασφάλιστρα τα οποία η επιχείρηση πρέπει να καταβάλλει ώστε σε περίπτωση κινδύνου να προστατεύσει την περιουσία της από κάθε κίνδυνο που μπορεί να προκαλέσει ολική ή μερική καταστροφή αυτής. Αναγνωρίζονται σαν δαπάνη και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της. Όμως στη περίπτωση που η επιχείρηση πληρώνει ασφάλιστρα για τη ζωή των εταίρων της, να την προστατεύσει από κινδύνους ατυχήματος, δεν αναγνωρίζεται σαν δαπάνη, όμως το αφορολόγητο ποσό του κάθε εταίρου που δηλώνεται στις ατομικές δηλώσεις του, κάθε ένα αναγνωρίζεται.

Στην αποζημίωση, όταν υπάρχει κίνδυνος και συμβεί κάποιο ατύχημα, είτε ως εφάπαξ ποσού για συνταξιοδότηση προσωπικού της, το οποίο είχε ασφαλιστεί. Τα ποσά που εισπράττει η επιχείρηση λόγω της διακοπής ασφαλιστικής ζωής για ορισμένα άτομα πριν από την σύνταξη τους (αποχώρησης), αυτό αποτελεί ακαθάριστο έσοδο αυτής. Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης άλλων ακινήτων που η επιχείρηση χρησιμοποιεί με ενοίκιο, αναγνωρίζονται φορολογικά σαν δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν

Παράδειγμα : καταβολή λόγω μίσθωσης αποθήκης

Η εταιρεία Ν. ΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ που ενοικιάζει μια μεγάλη αποθήκη για τις εμπορικές της ανάγκες από την εταιρεία ΒΗΤΑ ΕΠΕ , καταβάλλει σε αυτήν τα ενοίκια του τριμήνου από 1/12/2005 ως 28/2/2006 συνολικού ποσού 900,000 ευρώ (300,000 ευρώ το μήνα). Ο ταμίας της εταιρείας Ν. ΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ καταβάλλει στην εταιρεία ΒΗΤΑ ΕΠΕ το ποσό του χαρτοσήμου 3,60% στο συνολικό ποσό $900,000 * 3,60\% = 32,400$ ευρώ

Άρα $900,000+32,400=932,400$ και παίρνει το πρωτότυπο από την απόδειξη Ν.17 10/12/2005

Λύση

Καταχωρούμε την απόδειξη στο ημερολόγιο ταμείου

	Χ	Π
62.04.001 ενοίκιο αποθήκης	932,400	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης καταβολή ενοικίου αποθήκης από 1/12/05-28/02/06 απ..N17		932,400

Τα ενοίκια βαρύνουν και την επόμενη χρήση όπως βλέπουμε 1/12/05-28/2/06 άρα χρησιμοποιούμε μεταβατικούς λογαριασμούς και τα ενοίκια αποθήκης έχουμε δύο μήνες από το 2006 αν διαιρέσουμε το ποσό θα βρούμε τους δύο μήνες $932,000/3=310,800$ ο μήνας $*2= 621,600$ είναι το δίμηνο 2006 κ $310,800$ ο μήνας 2005

	Χ	Π
36.00.000 ενοίκια αποθ. επομ. χρήσης	621,600	
62.04.001 ενοίκια αποθήκης μεταβ.λογαρ.ενεργ.ενοικίων		621,600

Στην επόμενη χρήση 2006, γίνεται η εγγραφή μετατροπής των ενοικίων της επόμενης χρήσης σε έξοδα ενοικίων δουλεμένα. Η εγγραφή γίνεται στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων ως εξής :

	Χ	Π
62.04.001 ενοίκια αποθήκης	621,600	
36.00.000 ενοίκια αποθ. επομ. χρήσης δουλεμένα ενοίκια 1/1 ως 28/2		621,600

Άλλα Παραδείγματα

Έχουμε ένα λογαριασμό ΔΕΗ η έκδοση του έγινε 26/9/06 και η λήξη του είναι(εξόφληση) 17/10/06. Η περίοδο κατανάλωσης είναι 26/7-26/9. Για τα δημοτικά τέλη πληρώνεται 142,55 ευρώ και για ηλεκτρικό ρεύμα 2799,49 ευρώ με Φ.Π.Α. 10%

Λύση

Το ποσό από τα δημοτικά τέλη 142,55 ευρώ δεν έχει Φ.Π.Α. εντάσσεται στο 0%, το υπόλοιπο ποσό $2799,49 * 10\% = 251,95$

Άρα η εγγραφή θα είναι ως εξής

	Χ	Π
62.00.000 αξία ηλεκτρ. Ρεύμ. απαλασ. Φ.Π.Α	142,55.	
62.00.010 αξία ηλεκτρ. Ρεύμ. υποκ. Φ.Π.Α.	2779,49	
54.60.010 Φ.Π.Α. δαπανών 10%	279,95	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης εξοφλ. λογ. ΔΕΗ 26/7-26/9		3291,99

Έχουμε ένα λογαριασμό ΟΤΕ Νο 2296427 με έκδοση 20/8/07 αξίας 257,00 ευρώ λήξης 24/9/07. Η παροχή υπηρεσίας είναι 23/5-23/7 συμπεριλαμβάνεται Φ.Π.Α. 21%

	Χ	Π
62.03.021 τηλεφωνικά-τηλεγραφικά 21%	212,40	
54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	44,60	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης εξοφλ. ΟΤΕ 23/5-23/7		257,00

Παραλαμβάνουμε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών Νο. 2215 για τα ασφάλιστρα πυρός του κτιρίου από την INTERAMΕΡΙΚΑΝ για την περίοδο 2/10/06 ως 1/10/07 καθαρής αξίας 575,00 ευρώ με Φ.Π.Α. 21% (109,50ευρώ) επί πιστώσει (λογαριασμός επόμενης χρήσης). Η εγγραφή που θα κάνουμε σε αυτό το γεγονός θα είναι η εξής :

Λύση

Στους 12 μήνες 575,00

Στους 3 μήνες Χ

$X=575,00*(3/12)=143,75$ ευρώ είναι τα ασφάλιστρα των 3 μηνών, το υπόλοιπο ποσό 431,25 ευρώ πάει στο μεταβατικό λογαριασμό.

	Χ	Π
62.05.001 ασφάλιστρα Φ.Π.Α. 21%	143,75	
36.00.021 έξοδα ασφαλιστρων επ. χρήσης	431,25	
54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	120,75	
50.00.0?? INTERAMΕΡΙΚΑΝ		695,75
ασφάλιστρα πυρός ΤΠΥ 2215		
από 2/10/06 ως 1/10/07		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ : 63 «ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ»

Στους υπολογαριασμούς του 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση, εκτός από τους ακόλουθους φόρους και τέλη που καταχωρούνται στους λογαριασμούς που σημειώνουμε στα επόμενα για κάθε περίπτωση :

Ο φόρος εισοδήματος της χρήσεως, ο οποίος θεωρείται ότι αντιπροσωπεύει τη συμμετοχή του κράτους στα κέρδη της επιχειρήσεως και συνεπώς είναι αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων καθαρών κερδών και καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 88 «αποτελέσματα προς διάθεση» και στον λογαριασμό του 88.09 «λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι».

Επισημαίνεται ότι στο λογαριασμό 63.00 μεταφέρονται από το λογαριασμό 33.13, όσα ποσά, από τους παρακρατούμενους φόρους, δεν συμψηφίζονται με το φόρο εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της κλειώμενης χρήσεως.

Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων οι οποίοι καταχωρούνται, στο λογαριασμό 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων», εκτός του φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων, ο οποίος καταχωρείται στο λογαριασμό 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων».

Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα, που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».

Το χαρτόσημο μισθοδοσίας που καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς του 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού».

Ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών των συμβάσεων δανείων ή πιστώσεων και χρηματοδοτήσεων καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07.

Οι δασμοί και γενικά οι φόροι επί των αγορών εκτός βέβαια του Φ.Π.Α., οι οποίοι είναι στοιχεία διαμορφωτικά της αξίας κτήσεως των αγοραζόμενων και καταχωρούνται, είτε στους αρμόδιους λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποθεμάτων, είτε στους αρμόδιους λογαριασμούς της ομάδας 1, όταν αφορούν αγορές πάγιων περιουσιακών στοιχείων (εκτός από φόρο μεταβίβασης αυτοκινήτων, ο οποίος καταχωρείται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων»)

Με το άρθρο 37 του Ν.2065/1992 καταργήθηκε, από 1/1/1993 ο φόρος ακίνητης περιουσίας και με το άρθρο 24 του Ν. 2130/1993 επιβλήθηκε από 1/1/1993 ειδικό «τέλος ακίνητης περιουσίας», υπέρ το δήμων και κοινοτήτων.

Μεταγενέστερα, με τα άρθρα 21-35 Ν. 2459/1997, επιβλήθηκε «φορολογία στη μεγάλη ακίνητη περιουσία», χωρίς κατάργηση του ειδικού τέλους. Μετά από τις ρυθμίσεις αυτές, στο λογαριασμό 63.04 «δημοτικοί φόροι-τέλη», ανοίγεται νέος τριτοβάθμιος, ο 63.04.03 «τέλη ακίνητης περιουσίας», στον οποίο θα καταχωρείται στο υπό του άρθρου 24 Ν. 2130/1993, επιβληθέν ειδικό τέλος .

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63 «ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ»

Αναγνωρίζονται φορολογικά οι φόροι που βαρύνουν μόνο (αποκλειστικά) την επιχείρηση, αντίθετα δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη οι φόροι που βαρύνουν τους εταίρους ή τρίτους.

Όπως θα δούμε παρακάτω, ο φόρος εισοδήματος των εταίρων σε εταιρείες (Ο.Ε, Α.Ε κ.α), ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), Ο φόρος των ελεύθερων επαγγελματιών, ο Φ.Π.Α., οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη. Οι παρακάτω φόροι αναγνωρίζονται ως δαπάνες φορολογικά και είναι οι φόροι και τα τέλη υπέρ τρίτων (τέλη κυκλοφορίας, χαρτόσημα μισθωμάτων κ.α.) και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων .

Δεν αναγνωρίζονται φορολογικά οι κάθε είδους φόροι που καταβάλλονται από την επιχείρηση και βαρύνουν τρίτους, θα δούμε παρακάτω ένα παράδειγμα :

Παράδειγμα καταβολής τελών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

Στέλνει ο Ο.Α.Ε.Δ. μια δήλωση στην εταιρία 'ΚΑΡΟΥΖΟΣ' ΕΠΕ και λέει σε αυτήν ότι πρέπει να πληρώσει μέσα στο 2007 200 ευρώ σαν τέλη κυκλοφορίας του λεωφορείου που αγόρασε η επιχείρηση και το χρησιμοποιεί

για να μεταφέρει άτομα που εργάζονται στον οργανισμό. Η πράξη που θα γίνει θα καταχωρηθεί στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων και η εγγραφή που θα καταγραφεί θα είναι η εξής :

	X	Π
63.03.000 τέλη κυκλοφορίας αυτοκ. επιβατικών	200,00	
54.05.001 τέλη κυκλοφ. λεωφορείου		200,00
τέλη κυκλ. λεωφορείου για 2007		

Αν η επιχείρηση πληρώσει αμέσως τα τέλη κυκλοφορίας μπορεί να έχει 2 ευρώ έκπτωση, άρα θα πληρώσει $200,00 - 20,00 = 180,00$ ευρώ, τα οποία καταβάλλει μετρητοίς, άρα η εγγραφή θα γίνει στο ημερολόγιο ταμείου και θα είναι :

	X	Π
54.05.001 τέλη κυκλοφορίας λεωφορείου	180,00	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		180,00
καταβολή τελών κυκλοφ.		

μετά καταγράφεται το ποσό των 20,00 ευρώ που είναι το ποσό της έκπτωσης στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων.

	X	Π
54.05.001 τέλη κυκλοφορίας λεωφορείου	20,00	
63.03.000 τέλη κυκλοφορίας αυτοκ. επιβατικών		20,00
τακτοποίηση διαφ. που προκύπτει από έκπτωση 10% στα τέλη κυκλοφ.		

Παραδείγματα

Αγοράσαμε στις 12/9/2002 με τιμολόγιο δελτίο αποστολής σειρά Α Νο17887 από την ΚΡΥΣΤΑΛ ΚΡΗΤΗΣ ΑΒΕ 6 φιάλες νερό, τιμή μονάδος 3,20 ευρώ, η αγορά γίνεται μετρητοίς

Λύση

Ο φόρος βγαίνει στο ποσό ως εξής : 6 φυάλες*3,20 τεμ.=19,20 ευρώ

Άρα ο φόρος είναι $19,2*10\%=1,92$ άρα έχουμε την εγγραφή :

	Χ	Π
63.98.009 Φ.Π.Α.μη εκπιπτ. στη φορ.εισοδ.	1,92	
64.08.099 λοιπά υλικά αμ.αναλ.υποκ. Φ.Π.Α.	19,20	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		20,92
πληρωμή ΤΔΑ Νο 17887		

Έχουμε ένα τιμολόγιο δελτίο αποστολής Νο 51141 16/9/2007. Το τιμολόγιο αυτό έχει εκδοθεί από τον Γιώργο Παπαδάκη που έχει πρατήριο υγρών καυσίμων. Βάλαμε βενζίνη αμόλυβδη σε ένα αυτοκίνητο επιβατικό της επιχείρησης, η αξία της βενζίνης είναι 25,00 ευρώ

Λύση

Ο φόρος είναι $25,00*21\%=5,34$

	Χ	Π
63.98.009 Φ.Π.Α. μη εκπιπτ. στη φορ. εισοδ.	5,34	
64.00.000 έξοδα κίνησης μετ. μέσω	25,00	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		30,34
πληρωμή ΤΔΑ Νο 51141 16/9/07		

Κάνουμε ένα γεύμα εργασίας (επαγγελματικό) 3 ατόμων στις 19/9/2007 ΤΔΑ Νο 87 στην ταβέρνα Κακουδάκης. Πληρώσαμε μετρητοίς, η καθαρή αξία είναι 279,60 ευρώ με 10% Φ.Π.Α. επιπλέον ($279,60*10\%=27,96$ ευρώ)

Λύση	Χ	Π
63.98.008 Φ.Π.Α. εκπιπτ. στη φορ. εισοδ.	27,96	
64.02.006 έξοδα υποδ. & φιλοξ.χ.δικ.έκπτ	279,60	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης εξόφληση ΤΔΑ Νο 87		307,56

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»

Στους υπολογαριασμούς του 64 καταχωρούνται όλα τα κατ' είδος οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

Για το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 64.00 «έξοδα μεταφορών», διευκρινίζονται τα ακόλουθα :

-Στο λογαριασμό 64.00.00 καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως των ιδιοκτητών μεταφορικών μέσων της επιχειρήσεως (καύσιμα, λιπαντικά κ.λπ.), ενώ τα έξοδα επισκευών και συντηρήσεων τους, καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.07.03, τα έξοδα κινήσεως (καύσιμα κ.λπ.) μισθωμένων μεταφορικών μέσων, που σύμφωνα με τη σχετική σύμβαση βαρύνουν την επιχείρηση, καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.00.10.

-Στο λογαριασμό 64.00.01, καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς του προσωπικού της επιχειρήσεως, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους, οι οποίοι αναλαμβάνουν το έργο αυτό. Α ν η μεταφορά γίνεται με μισθωμένα μεταφορικά μέσα, τα ενοίκια που καταβάλλονται ή λογίζονται καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.03 «ενοίκια μεταφορικών μέσων».

-Στο λογαριασμό 64.00.02, καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διαφόρων υλικών-αγαθών που αγοράζονται από την επιχείρηση, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.

-Στο λογαριασμό 64.00.03, καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διαφόρων υλικών-αγαθών που πωλούνται από την επιχείρηση, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.

-Στο λογαριασμό 64.00.04, καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακινήσεως των υλικών-αγαθών της επιχειρήσεως, όταν η διακίνηση αυτή από τη μια εγκατάσταση στην άλλη, γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.

Το περιεχόμενο των υπολογαρισμών του 64.01 «έξοδα ταξιδιού», διευκρινίζεται ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων ταξιδιών περιλαμβάνουν και αμοιβές, πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα κινήσεως, διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επί πλέον των εξόδων αυτών αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.11 «αμοιβές εκτός έδρας», όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό .

Στους υπολογαρισμούς του 64.02 «έξοδα προβολής και διαφήμισεως», καταχωρούνται όλα τα πραγματοποιούμενα μέσα σε κάθε χρήση έξοδα για την προβολή και διαφήμιση κατά τρόπο άμεσο ή έμμεσο των προϊόντων της επιχειρήσεως. Τα έξοδα αυτά βαρύνουν το λειτουργικό κόστος διαθέσεως της χρήσεως.

Στο λογαριασμό 64.02.04 «έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών», καταχωρούνται τα έξοδα συντηρήσεως, επισκευών κ.α., των φωτεινών επιγραφών της επιχειρήσεως. Σε περίπτωση μισθώσεως δικαιωμάτων εγκαταστάσεως και λειτουργίας φωτεινών επιγραφών, τα ενοίκια καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.08 «ενοίκια φωτεινών επιγραφών». Τα αρχικά έξοδα κατασκευής και εγκαταστάσεως των φωτεινών επιγραφών, όταν πρόκειται για περιπτώσεις αποσβέσεως τους σε περισσότερες από μία χρήσεις, καταχωρούνται στο οικείο υπολογαριασμό του 14.09 «λοιπός εξοπλισμός».

Στον υπολογαριασμό 64.02.08 «έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεως», καταχωρούνται :

Τα έξοδα που πραγματοποιούνται για αποκατάσταση βλαβών σε εμπορεύματα ή προϊόντα όπως μηχανήματα, αυτοκίνητα κ.λπ., τα οποία πωλήθηκαν με τον όρο της εγγυήσεως της καλής λειτουργίας τους για ορισμένο χρόνο.

Στο λογαριασμό 64.02.09 «έξοδα αποστολής δειγμάτων», καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής σε πελάτες ή υποψήφιους πελάτες, δειγμάτων από τα προς πώληση αποθέματα. Η αξία των δειγμάτων αυτών καταχωρείται στο λογαριασμό 64.02.10.

Στο λογαριασμό 64.02.99 «διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως», καταχωρούνται όλα τα παρόμοιας φύσεως έξοδα που δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία των λογαριασμών 64.02.00 – 64.02.98.

Στους υπολογαριασμούς του 64.03 «έξοδα εκθέσεων-επιδείξεων», καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες, όπου εκθέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση.

Στο λογαριασμό 64.04 «ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών», καταχωρούνται τα ποσά που αναγνωρίζονται από τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που ισχύουν κάθε φορά, να εκπίπτονται από τα φορολογητέα ακαθάριστα έσοδα.

Ο υπολογαριασμός 64.06.02 «αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωνικές σκοπούς», χρησιμοποιείται όταν η αξία των δωρούμενων ειδών βρίσκεται μέσα στα συνηθισμένα όρια κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως.

Στους υπολογαριασμούς του 64.07 «έντυπα και γραφική ύλη», καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για εκτύπωση και αγορά

εντύπων (λογ. 64.07.00), για υλικά (π.χ. χαρτί) που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της επιχειρήσεως είτε σε τρίτους (λογ. 64.07.01), για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων όταν αυτές γίνονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την επιχείρηση (λογ.64.07.02) και για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων (λογ.64.07.03), καθώς και για αγορά βιβλίων (λογ.64.07.04).

Διευκρινίζεται ότι η αξία των μενόντων , κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, αποθεμάτων εντύπων , γραφικής ύλης και λοιπών υλικών, μεταφέρεται στη χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων» και επαναφέρεται στους πιο πάνω λογαριασμούς ευθύς μετά το άνοιγμα της νέας χρήσεως.

Στο λογαριασμό 64.08 «υλικά άμεσης αναλώσεως», καταχωρούνται τα διάφορα αναλώσιμα υλικά, τα οποία δεν εισάγονται στις αποθήκες είτε γιατί η αξία τους είναι ασήμαντη, είτε γιατί αναλώνονται αμέσως.

Διευκρινίζεται ότι στον υπολογαριασμό 64.09.01 «έξοδα δημοσιεύσεων αγγελιών και ανακοινώσεων», δεν καταχωρούνται δημοσιεύσεις διαφημιστικού περιεχομένου, οι οποίες καταχωρούνται στον 64.02.00 «διαφημίσεις από το τύπο».

Στους υπολογαριασμούς του 64.10 «έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων», καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για την αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση των συμμετοχών και τον χρεογράφων,

Ο λογαριασμός 64.11 «διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», από τη χρήση 1994 παύει να χρησιμοποιείται και αντικαθίσταται από το λογαριασμό 68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών κα χρεογράφων».

Στο λογαριασμό 64.98 «διάφορα έξοδα», καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατών να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του 64 ειδικότερα, στους υπολογαριασμούς 64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05, καταχωρούνται τα έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε συμβολαιογράφους, σε λοιπούς ελευθέρους επαγγελματίες και σε διάφορους τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Στις περιπτώσεις που γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα αυτά καταχωρούνται μαζί με τις αμοιβές των τρίτων αυτών, στους οικείους υπολογαριασμούς του 61.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»

Τα έξοδα κίνησης λειτουργίας, συντήρησης, επισκευής και απόσβεσης των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης τα οποία ανήκουν στην επιχείρηση ή μισθώνονται από τρίτους, καθώς και τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης λόγω παραχώρησης της χρήσης των επιβατικών αυτοκινήτων αν και μόνο αυτά τα επιβατικά αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της . Αυτό αναγνωρίζεται ανάλογα με τα κυβικά του αυτοκινήτου σε δαπάνη 60% των εξόδων αυτών. Αν ο κυβισμός του αυτοκινήτου είναι μέχρι 1400 κυβικά τότε φορολογικά εντάσσεται στο 60% των εξόδων αυτής. Το αυτοκίνητο όμως αν είναι 1400 κυβικά και πάνω 25%. Το υπόλοιπο της δαπάνης το προσθέτουμε ως λογιστική διαφορά στα κέρδη της ίδιας χρήσης.

Τα έξοδα κίνησης αυτοκινήτου των υπαλλήλων της εταιρείας φέρουν το χαρακτήρα της κατ' αποκοπήν αποζημίωσης έναντι δαπανών για υπηρεσία που έχει αναληφθεί και εφόσον το ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και δεν θεωρείται ως προσαύξηση των αποδοχών των υπαλλήλων αυτών. Οι υπάλληλοι πρέπει να προσκομίζουν στην επιχείρηση τα πρωτότυπα των τιμολογίων που καλύπτουν τα έξοδα κίνησης τους. Αν δεν το κάνουν αυτό, δηλαδή δεν προσκομίσει ο υπάλληλος τιμολόγια, τότε πρέπει η επιχείρηση να

εκδίδει μια απόδειξη και μαζί με ένα χαρτόσημο 1,20% στο ποσό εξόδων που δεν καλύπτονται.

Τα έξοδα ταξιδιών που κάνουν οι υπάλληλοι της επιχείρησης και αναγνωρίζονται ως δαπάνη, όμως κατά το ποσό που να είναι ανάλογα με τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης.

Οι δωρεές αναγνωρίζονται και αυτές φορολογικά αλλά μέχρι ένα όριο στην επιχείρηση, δεν γίνεται να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν την αφαίρεση του ποσού από τις δωρεές και τα ακαθάριστα έσοδα.

Τα έξοδα διαφήμισης και προβολής αναγνωρίζονται φορολογικά σαν δαπάνη, μόνο αν πληρωθεί το δημοτικό τέλος στις ανάλογες περιοχές που επιβάλλεται.

Παραδείγματα

Αγόρασε η επιχείρηση μελάνι εκτυπωτών αξίας 30,00 ευρώ ακόμα πήρε κλασέρ (ντοσιέ) αξίας 15,00 ευρώ και στυλούς 5,00 ευρώ Όλα τα παραπάνω η επιχείρηση τα αγόρασε επί πιστώσει, η αγορά έγινε στις 3/1/2006 και αργότερα στις 5/2/2006 πλήρωσε το προμηθευτή ΠΛΑΙΣΙΟ ΑΕ από τον οποίο αγόρασε τα παραπάνω

Λύση

Όπως θα δούμε παραπάνω αυτά τα έξοδα ανήκουν στο λογαριασμό 64 διάφορα έξοδα και αναλυτικότερα στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 64.07 έντυπα και γραφική ύλη. Στους τριτοβάθμιους αναλύονται τα είδη, που μπορεί να τοποθετηθεί το καθένα. Οι λογαριασμοί που θα μας απασχολήσουν σε αυτό το έξοδα είναι οι εξής : Στο λογαριασμό 64.07.01 καταχωρούμε έξοδα από κόλες Α4, μηχανογραφημένο χαρτί, μελάνια εκτυπώσεων. Στο λογαριασμό 64.07.02 έξοδα για γραφίτη φωτοτυπικού, δισκέτες. Στο λογαριασμό 64.07.03 στυλό , κλασέρ, φακέλους, τα υπόλοιπα στο λογαριασμό 64.07.00 έντυπα άρα από εδώ βλέπουμε την εγγραφή

	Χ	Π
64.07.002 έξοδα πολλαπλ εκτυπ. υπ. Φ.Π.Α.	30,00	
64.07.003 γραφ. ύλη & εντ.γραφ.υποκ. Φ.Π.Α.	20,00	
54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	10,50	
50.00.0?? ΠΛΑΙΣΙΟ ΑΕ		60,50
αγορά γραφ.ύλης & μηχανογρ.υλικά		

προχωρούμε στην ταμειακή εγγραφή

	Χ	Π
50.00.0?? ΠΛΑΙΣΙΟ ΑΕ	60,50	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		60,50
εξόφληση ΠΛΑΙΣΙΟ ΑΕ		

Η επιχείρηση ΠΙΤΣΟΣ ΑΕ παραλαμβάνει ένα Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών Νο 30072 στις 29/5/06 από την ΕΛ.ΚΕ.ΣΗΠ για συνδρομή παροχής σύμπτωσης προϊόντων της επιχείρησης. Η συνδρομή αυτή αφορά την περίοδο 2/10/05-1/10/06, καθαρή αξία τιμολογίου 575,00 ευρώ επί πιστώσει επιπλέον Φ.Π.Α.

Λύση

Από ότι βλέπουμε εδώ η συνδρομή 2/10/05-1/10/06 περιλαμβάνει δύο χρήσης άρα θα πρέπει να χρησιμοποιήσουμε μεταβατικό λογαριασμό.

$575,00/12\text{μήνες} = 47,9166$ ανά μήνα

Μέσα στο 2005 έχουμε 3 μήνες παροχής άρα $47,9166 \cdot 3 = 143,75$

Μέσα στο 2006 έχουμε 9 μήνες παροχής άρα $47,9166 \cdot 9 = 431,25$

Το ποσό 431,25 ευρώ αφορά επόμενη χρήση άρα πάει μεταβατικό λογαριασμό

	Χ	Π
64.05.001 συνδρομές-εισφορές σε επαγγ. Οργ.	143,75.	
36.00.021 μεταβατικοί λογαρ.επομ. χρήσης	431,25	

54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	120,75	
50.00.0?? ΕΛ.ΚΕ.ΣΗΠ		695,75
συνδρομή 2/10/05-1/10/06		

Η επιχείρηση ΒΗΤΑ ΑΕ παρέλαβε φορτωτική Ν10637 από την μεταφορική εταιρεία ΦΡΑΓΚΙΑΔΑΚΗΣ & ΣΙΑ ΑΕ ΕΠΕ (για πώληση εμπορευμάτων στη ΜΙΝΟΣ FOODS) καθαρή αξία 336,56 ευρώ με επιπλέον Φ.Π.Α. μετρητοίς στις 22/3/07

Λύση		
	X	Π
64.00.021 έξοδα μεταφορών 21%	336,56	
54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	70,68	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		407,24
Φραγκιαδάκης ΕΠΕ μετ.Νο10637		

Στις 14/9/06 μας ήρθε ένα παραστατικό (ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΛΦΑ) που μας λέει για τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ., πληρώνουμε ένα ποσό για δημοσίευση 269,51 ευρώ μετρητοίς.

Λύση		
	X	Π
64.09.000 έξοδα δημοσ. Ισολογισμών	269,51	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης		269,51
εξόφληση για δημοσ. ισολογισμού		

Η εταιρεία FINOS ΑΕ για να προχωρήσει σε αναγνώριση των προϊόντων της πλήρωσε 500,00 ευρώ για διαφήμιση των προϊόντων της, ώστε να αυξήσει με αυτό τον τρόπο της πωλήσεις της. Μετρητοίς έγινε η πληρωμή. Η διαφημιστική εταιρεία είναι ΣΠΥΡΙΔΑΚΗΣ ιδιωτική εταιρεία ραδιοφώνου διαφήμισης

Λύση		
	Χ	Π
64.02.010 διαφημίσεις από ραδιόφωνο	500,00	
54.60.021 Φ.Π.Α. δαπανών 21%	105,00	
38.00.000 ταμείο επιχείρησης εξοφλ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗΣ ιδ.ετ.διαφ.		605,00

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»

Στο λογαριασμό 65 και τους υπολογαριασμούς του, καταχωρούνται οι τόκοι του χρηματοοικονομικού κυκλώματος της επιχειρήσεως και τα παρεπόμενα τους έξοδα, δηλαδή τα έξοδα που δημιουργούνται από τις χρηματοδοτήσεις της επιχειρήσεως. Κατ' εξαίρεση, οι τόκοι που προκύπτουν από δάνεια ή πιστώσεις που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για τις κτήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων και αφορούν την κατασκευαστική περίοδο, μπορούν να χαρακτηριστούν ως έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και να καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου»

Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς του 65 καταχωρούνται :

Οι τόκοι υποχρεώσεων της επιχειρήσεως από δάνεια και χρηματοδοτήσεις της, με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας, που καταχωρούνται στον 81.00 (και τον υπολογαριασμό του 81.00.06 «τόκοι υπερημερίας». Επίσης στον 65 καταχωρούνται και τα δημιουργημένα από τα δάνεια και τις χρηματοδοτήσεις έξοδα όπως :

- Προμήθειες,
- Ο ειδικός φόρος τραπεζικών διαφορών,

-Τα χαρτόσημα των δανειακών συμβάσεων και γενικά των συμβάσεων χρηματοδοτήσεως,

-Τα έξοδα των παρερχόμενων από την επιχείρηση εμπράγματων και λοιπών εξασφαλίσεων.

Στο λογαριασμό 65.00, καταχωρούνται οι τόκοι και τα έξοδα ομολογιακών δανείων, ανάλογα με την ανάλυση τους, όταν χωρίζονται σε τόκους και έξοδα δανείων σε ευρώ ή άλλο νόμισμα .

Στο λογαριασμό 65.09, ο οποίος αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους ανάλογα με τις ανάγκες, καταχωρείται με πίστωση του λογαριασμού 53.15 «δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επιπλέον τόκου», ο πρόσθετος τόκος που τυχόν δίνεται σε ομολογιούχους της επιχειρήσεως, πέρα από τον τόκο των τοκομεριδίων.

Στο λογαριασμό 65.98 «λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα», καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν εντάσσονται σε οποιοδήποτε από τους λοιπούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 65, εξαίρεση αποτελούν τα έξοδα που έχουν σχέση με τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα, τα οποία καταχωρούνται στο υπολογαριασμό 64.10

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»

Οι τόκοι δανείων υπερημερίας και οι προσαυξήσεις τόκων των δανείων που έχουν πραγματοποιηθεί για τις ανάγκες της επιχείρησης, αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες της χρήσης .

Τόκοι για τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης και τόκοι οι οποίοι θα συμβούν ανάμεσα σε δύο καταστήματα της ίδιας επιχείρησης , δηλαδή κεντρικό και υποκατάστημα δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά το διάστημα 1/1-30/06/07, λογίστηκαν τόκοι 8000,00 ευρώ για μακροπρόθεσμο δάνειο σταθερού χρεολυσίου (22000,00) της εταιρείας. Οι λογιστικές εγγραφές των τόκων και η εξόφληση της τοκοχρεωλυτικής δόσης είναι η εξής :

	Χ	Π
65.01.000 Τόκοι μακροπροθέσμων υποχρεώσεων	8000,00	
45.10.χχχ Τράπεζα ΑΛΦΑ λογ. Δανείου		8000,00

	Χ	Π
45.10.χχχ Τράπεζα ΑΛΦΑ λογ. δανείου	30000,00	
38.00.000 Ταμείο		30000,00

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ
ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»**

Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 66

Στο λογαριασμό 66, καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης. Στο λογαριασμό 66 πιο απλά καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία.

Οι λογαριασμοί των αποσβέσεων, τους βλέπουμε να χρεώνονται ως ομάδα 6, χρεώνονται πάντα και πιστώνονται και πιστώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 1, εκτός των οικόπεδα που είναι εξαίρεση. Για να καταλάβουμε

καλύτερα αυτή τη χρεοπίστωση και τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 66 αποσβέσεις, θα δούμε ένα παράδειγμα με το πώς χρεώνεται ο 66 αποσβέσεις και πως πιστώνεται η ομάδα 1 παρακάτω.

ΕΝΝΟΙΑ ΑΠΟΨΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Η λέξη απόσβεση γενικά σημαίνει, σβήσιμο, εξάλειψη, εξόφληση, μείωση της αξίας λόγω φθοράς. Το θέμα που προκύπτει είναι ποια είναι η αξία, ποιο δηλαδή είναι το ποσό που πρέπει να αποσβεσθεί, αυτό που δαπανήθηκε για την αγορά του περιουσιακού στοιχείου ή το ποσό που θα απαιτηθεί για την αντικατάστασή του. Οι απόψεις δεν συμπίπτουν στο παραπάνω θέμα. Από ορισμένους υποστηρίζεται ότι η απόσβεση πρέπει να υπολογισθεί στην αξία που θα αποκτηθεί ένα όμοιο περιουσιακό στοιχείο, η εκδοχή αυτή αντιπαρατάσσεται από άλλους το επιχείρημα ότι δεν είναι γνωστή η τιμή αντικατάστασης τους σήμερα γιατί η αντικατάσταση θα γίνει μετά από αρκετά χρόνια. Πάντως υπάρχει και η θεωρία που προτείνει ως αξία απόσβεσης το κόστος κατασκευής, κατά το χρόνο αντικατάστασης του περιουσιακού στοιχείου. Αυτοί που απορύπτουν αυτές τις παραπάνω θεωρίες, θεωρούν ότι είναι σωστό να ληφθεί σαν βάση υπολογισμού των αποσβέσεων η τιμή κτήσεως τους. Όμως υπάρχει ένα κοινό σημείο, ότι όλοι συμφωνούν ότι πρέπει να αφαιρεθεί από την αξία του περιουσιακού στοιχείου η υπολειμματική του αξία. Υπολειμματική αξία, είναι η αξία που θα έχει το περιουσιακό στοιχείο κατά την πώλησή του, δηλαδή η τιμή πώλησής του.

Η φθορά που μπορούν να υποστούν τα περιουσιακά στοιχεία οφείλονται όχι μόνο με τη χρήση τους, αλλά και το πέρασμα του χρόνου ο οποίος φθείρει το περιουσιακό στοιχείο. Μπορούμε να δούμε όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα μηχάνημα για αρκετά χρόνια, μετά τη πάροδο των χρόνων η επιχείρηση πρέπει να αντικαταστήσει το παλιό μηχάνημα με την αγορά ενός καινούργιου. Το παλιό μηχάνημα δεν μπορεί να ανταποκριθεί πια όσο θέλει η επιχείρηση και δεν τη βοηθάει όσο πρέπει στη παραγωγή. Υπάρχει και η εξέλιξη της τεχνολογίας, νέες εφευρέσεις, νέα υλικά και κάθε επιχείρηση πρέπει να

ακολουθεί την τεχνολογία με αποτέλεσμα να αντικαθιστούν τα παλιά μηχανήματα με μηχανήματα πιο εξελιγμένα. Η φθορά τους από την πάροδο του χρόνου και την τεχνολογική τους απαξίωση αλλά και τη συνεχή χρησιμοποίησή τους είναι τα αίτια που δημιουργούν στην επιχείρηση την ανάγκη να το αντικαταστήσει με άλλο.

Ο λογαριασμός των αποσβέσεων είναι αντίθετος λογαριασμός των περιουσιακών στοιχείων. Η εμφάνιση παγίου περιουσιακού στοιχείου στον ισολογισμό μπορεί να γίνει είτε στο μέρος του ενεργητικού και από κάτω να γραφεί ο αντίθετος λογαριασμός αφαιρετικά και στην στήλη των ποσών να γραφεί το υπόλοιπο ή να γραφεί στο ενεργητικό το πάγιο περιουσιακό στοιχείο με την αρχική του αξία και να γραφεί στο παθητικό αφαιρετικά ο αντίθετος του λογαριασμός. Οι αποσβέσεις χωρίζονται σε μεθόδους, τη σταθερή την αύξουσα και την φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης που θα δούμε παρακάτω:

Σταθερή μέθοδο απόσβεσης

Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο, το πάγιο περιουσιακό στοιχείο θα συμβάλλει σταθερά στην παραγωγή, επομένως και το ποσό της απόσβεσης θα είναι το ίδιο για κάθε χρόνο. Με τη μέθοδο αυτή λαμβάνεται υπόψη η ετήσια παραγωγή π.χ. του μηχανήματος.

Οι επιχειρήσεις κοστολογούν το ίδιο συνολικό κόστος στη παραγωγή αλλά διαφορετικό κόστος κατά μονάδα από έτος σε έτος. Το ετήσιο ποσό απόσβεσης υπολογίζεται ως εξής : Διαιρείται η αξία του παγίου στοιχείου που πρέπει να αποσβεσθεί με τα έτη της πιθανής διάρκειας χρησιμοποίησης του στην παραγωγή.

Ετήσια απόσβεση = αξία αγοράς-υπολειμματική αξία/χρόνο

Παράδειγμα :

Να καθοριστεί η ετήσια απόσβεση λεωφορείου αξίας αγοράς 18000 ευρώ, υπολειμματικής αξίας 2750 ευρώ και πιθανή διάρκεια ζωής 5 χρόνια.

$$\text{Ετήσια απόσβεση} = (18000 - 2750) / 5 = 15250 / 5 = 3050 \text{ ευρώ}$$

Η επιχείρηση θα κάνει απόσβεση για 5 έτη με 3050 ευρώ το έτος. Στο τέλος των 5 ετών θα έχει αποκτήσει $3050 * 5 = 15250 + 2750 = 18000$. Εδώ πρέπει να πούμε ότι ποτέ δεν γίνεται απόσβεση μεγαλύτερη της αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Αν το λεωφορείο είχε αγοραστεί 01/07/2006 τότε στο τέλος τότε στη χρήση του ίδιου έτους το ποσό απόσβεσης για την ίδια χρήση θα ήταν :

$$(3050 / 12) * 6 = 1525$$

1525 ευρώ θα ήταν για την τρέχουσα χρήση και 3050 ευρώ για τις επόμενες χρήσεις της πενταετίας.

Αύξουσα μέθοδος απόσβεσης

Κατά τη μέθοδο αυτή το ετήσιο ποσό απόσβεσης αυξάνει από έτος σε έτος όπως φαίνεται και από τον τίτλο, αύξουσα, π.χ. για τον πρώτο χρόνο πολλαπλασιάζετε η αξία που θα αποσβεσθεί με το $1/15$, το δεύτερο με $2/15$. Στην περίπτωση αυτή η απόσβεση θα γίνει σε 5 χρόνια. Τα κλάσματα αυτά έχουν προκύψει ως εξής : οι αριθμοί 1,2,3,4,5 δείχνουν τα έτη ζωής του στοιχείου, επομένως ο συνολικός αριθμός αυτών είναι $1+2+3+4+5=15$, άρα στο πρώτο έτος θα γίνει απόσβεση $1/15$ κ.ο.κ. Ο τρόπος αυτός υπολογισμού δεν είναι μοναδικός. Η απόσβεση με τη μέθοδο αυτή δικαιολογείται από το γεγονός ότι οι επιχειρήσεις δεν έχουν πελατεία στην αρχή που ιδρύονται, αλλά η πελατεία τους αυξάνεται με την πάροδο των ετών καθώς και οι πωλήσεις και επομένως και η παραγωγή τους, άρα η απόσβεση πρέπει να αυξάνει από έτος σε έτος.

Παράδειγμα :

Μια ατομική επιχείρηση αγοράζει ένα μηχάνημα αντί 120000 ευρώ, υπολειμματικής αξίας 12000 ευρώ, διάρκεια παραγωγής 8 έτη. Το ποσό των 120000 - 12000 = 108000 ευρώ θα μερισθεί σε μέρη ανάλογα των αριθμών 1,2,3,4,5,6,7,8 αν τα προσθέσουμε μας κάνει σύνολο 36 άρα $108000 / 36 = 3000$ ευρώ. Υπολογίζουμε το ποσό ετήσιας απόσβεσης με βάση το άθροισμα των ετών ζωής :

1 ^ο έτος	$3000 * 1 = 3000$
2 ^ο έτος	$3000 * 2 = 6000$
3 ^ο έτος	$3000 * 3 = 9000$
4 ^ο έτος	$3000 * 4 = 12000$
5 ^ο έτος	$3000 * 5 = 15000$
6 ^ο έτος	$3000 * 6 = 18000$
7 ^ο έτος	$3000 * 7 = 21000$
8 ^ο έτος	$3000 * 8 = 24000$
	σύνολο 108000

Φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης

Κατά τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεση η παραγωγική ικανότητα του παγίου περιουσιακού στοιχείου φθίνει, ελαττώνεται με την πάροδο του χρόνου, γι' αυτό και η απόσβεση πρέπει να είναι ανάλογη με την συμπεριφορά του στην παραγωγική διαδικασία που συνεχώς ελαττώνεται. Σε αυτή τη περίπτωση ο ετήσιος συντελεστής υπολογίζεται είτε τελείως αυθαίρετα είτε με την αντιστροφή της σειράς των κλασμάτων που εκφράζουν τα έτη ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

Παράδειγμα :

Ατομική επιχείρηση αγοράζει ένα μηχάνημα αντί 120000 ευρώ. Υπολειμματική αξία 12000 ευρώ, διάρκεια ζωής 8 χρόνια, το ίδιο με το παραπάνω παράδειγμα.

Α) υπολογισμός απόσβεσης βάση του αθροίσματος των ετών ζωής

1 ^ο έτος	$3000 * 8 = 24000$
2 ^ο έτος	$3000 * 7 = 21000$
3 ^ο έτος	$3000 * 6 = 18000$
4 ^ο έτος	$3000 * 5 = 15000$
5 ^ο έτος	$3000 * 4 = 12000$
6 ^ο έτος	$3000 * 3 = 9000$
7 ^ο έτος	$3000 * 2 = 6000$
8 ^ο έτος	$3000 * 1 = 3000$

β) υπολογισμός με σταθερό συντελεστή επί της εκάστοτε αναπόσβεστης αξίας. Κατά τη μέθοδο αυτή δεν αφαιρείται η υπολειμματική αξία, αλλά βρίσκεται ο ετήσιος συντελεστής κατά τη σταθερή μέθοδο και διπλασιάζεται :

Ετήσιος συντελεστής $100/8=12,5*2=25\%$

Έτος	Υπολογισμός Απόσβεσης	Ετήσια απόσβεση	Αναπόσβεστη αξία
1 ^ο	$120,000*25\%$	30,000	90,000
2 ^ο	$90,000*25\%$	22,500	67,500
3 ^ο	$67,500*25\%$	16,875	50,625
4 ^ο	$50,625*25\%$	12,656	37,969
5 ^ο	$37,969*25\%$	9,492	28,477

6 ^ο	28,477*25%	7,119	21,358
7 ^ο	21,358*25%	5,340	16,018
8 ^ο	16,018*25%	4,005	12,013

Άρα η αναπόσβεστη αξία στο τέλος του 8^ο έτους θα είναι 12,013.

Λειτουργική μέθοδος αποσβέσεως

Κατά τη μέθοδο αυτή μερίζεται η αναπόσβεστέα αξία με το σύνολο της παραγωγής που θα έχει κάνει και βρίσκεται το κόστος της απόσβεσης του κατά μονάδα παραγομένου προϊόντος. Το κόστος αυτό πολλαπλασιάζεται με την ποσότητα παραγωγής κάθε έτους και βρίσκεται η αντιστοιχεί ετήσια απόσβεση.

Παράδειγμα

Παίρνουμε το παράδειγμα με το λεωφορείο που είδαμε στη σταθερή μέθοδο. Έστω ότι το λεωφορείο θα κάνει 100000 χιλιόμετρα στα 5 έτη ζωής του και ότι το ετήσιο κόστος ανά χιλιόμετρο είναι :

$$(18,000-2,750) / 100,000 = 15,250 / 100,000 = 0,1525 \text{ ευρώ ανά χιλιόμετρο.}$$

Το λεωφορείο έχει κάνει κατά έτος τα εξής χιλιόμετρα :

Έτος	χιλιόμετρα	κόστος ανά χιλιόμετρο	ποσό ετήσιας απόσβεσης
1	20,000	0,1525	3,050
2	15,000	0,1525	2,287,5
3	25,000	0,1525	3,812,5
4	18,000	0,1525	2,745
5	22,000	0,1525	3,355
Σύνολο			15,250

Απόσβεση δεν είναι μόνο ο υπολογισμός το ποσού, αλλά και η ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων. Δύο τρόποι απόσβεσης υπάρχουν με τους οποίους μπορούν να γίνουν οι εγγραφές απόσβεσης, ο άμεσος και ο έμμεσος τρόπος όπως θα δούμε παρακάτω :

Άμεσος τρόπος απόσβεσης

Η απόσβεση είναι δαπάνη η οποία είτε κοστολογείται, γεωργικές, βιομηχανικές επιχειρήσεις είτε μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, εμπορικές επιχειρήσεις.

Με την απόσβεση έρχεται μείωση της αξίας του περιουσιακού στοιχείου για το οποίο γίνεται η απόσβεση. Έτσι λοιπόν πρέπει να χρεωθεί ένας λογαριασμός δαπάνης και να πιστωθεί το περιουσιακό στοιχείο του.

Έμμεσος τρόπος απόσβεσης

Η διαφορά μεταξύ άμεσου και έμμεσου τρόπου απόσβεσης είναι ότι αντί εκεί που πιστώνεται το περιουσιακό στοιχείο πιστώνεται εδώ ένας αντίθετος λογαριασμός ο οποίος ονομάζεται με πρώτη λέξη αυτή, αποσβεσθέντα και δεύτερη το περιουσιακό στοιχείο για το οποίο γίνεται η απόσβεση. π.χ. για τα κτίρια, αποσβεσθέντα κτίρια, για τα έπιπλα, αποσβεσθέντα έπιπλα.

Ο αντίθετος λογαριασμός θα παραμείνει ανοιχτός μέχρι να υπάρχει το περιουσιακό στοιχείο στη κατοχή της επιχείρησης. Εάν αποσβεσθεί τελείως από το τελευταίο ποσό απόσβεσης αφαιρείται κάποιο μικρό ποσό ώστε ο λογαριασμός να έχει κάποιο υπόλοιπο και να μείνει ανοιχτός. Εάν όμως το περιουσιακό στοιχείο πωληθεί, τότε ο αντίθετος λογαριασμός μεταφέρεται στο κύριο λογαριασμό και κλείνουν και οι δύο λογαριασμοί. Θα δούμε παρακάτω παραδείγματα με την ανάλυση των λογαριασμών αναλυτικότερα, ώστε να γίνουν περισσότερο κατανοητά .

Παραδείγματα

Σύμφωνα με τη σταθερή μέθοδο.

Μηχάνημα τιμή κτίσεως 55000 ευρώ και υπολειμματικής αξίας 5000 ευρώ με διάρκεια ζωής 10 ετών. Να αποσβεσθεί για τα χρόνια ζωής του και τα συνταχθεί ο πίνακας απόσβεσης.

Απάντηση

Η λογιστική εγγραφή της χρήσης και η οποία θα επαναλαμβάνεται μέχρι της οριστικής απόσβεσης του συγκεκριμένου παγίου.

$$(55,000-5,000) / 10 = 50,000 / 10 = 5,000 \text{ ετήσια απόσβεση}$$

Ας δούμε την εγγραφή

	Χ	Π
αποσβ. μηχανημάτων- τεχν. εγκ.		
66.02.000 αποσβέσεις μηχανημάτων	5000,00	
12.99.000 αποσβεσμένα μηχανήματα απόσβεση 10%σταθ.μέθοδο		5000,00

πίνακας απόσβεσης με τη σταθερή μέθοδο

a/a	αποσβεστέα αξία	αξία στην αρχή της χρήσης	συντελ. απόσβ.	Απόσβ. Χρήσης	Σύνολο απόσβ.	αναπόσβ. αξία
1	50.000	50.000	10%	5.000	5.000	45.000
2	50.000	45.000	10%	5.000	10.000	40.000
3	50.000	40.000	10%	5.000	15.000	35.000

4	50.000	35.000	10%	5.000	20.000	30.000
5	50.000	30.000	10%	5.000	25.000	25.000
6	50.000	25.000	10%	5.000	30.000	20.000
7	50.000	20.000	10%	5.000	35.000	15.000
8	50.000	15.000	10%	5.000	40.000	10.000
9	50.000	10.000	10%	5.000	45.000	5.000
10	50.000	5.000	10%	5.000	50.000	0

Σύμφωνα με την αύξουσα μέθοδο

Έπιπλα με τιμή κτίσεως 90000 ευρώ και στα οποία δεν εκπίπτει υπολειμματική αξία, να αποσβεστούν σε 5 έτη, όσα είναι και η διάρκεια ζωής του

Άρα έχουμε 5 έτη, $1+2+3+4+5 = 15$, άρα $90.000 / 15 = 6.000$ οπότε

Το πρώτο χρόνο θα αποσβεστούν $6000*1=6000$ ή $1/15*90000=6000$

Το δεύτερο χρόνο θα αποσβεστούν $6.000*2=12.000$ ή $2/15*90000=12000$

Το τρίτο χρόνο θα αποσβεστούν $6.000*3=18.000$ ή $3/15*90000=18000$

Το τέταρτο χρόνο θα αποσβεστούν $6.000*4=24.000$ ή $4/15*90000=24000$

Το πέμπτο χρόνο θα αποσβεστούν $6000*5=30000$ ή $5/15*90000=30000$

Σύνολο 90000

Η εγγραφή θα είναι :

1^η χρήση

	Χ	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	6000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα		6000,00
απόσβεση αύξουσα μέθοδο		

2^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	12000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση αύξουσα μέθοδο		12000,00

3^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	18000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση αύξουσα μέθοδο		18000,00

4^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	24000,00.	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση αύξουσα μέθοδο		24000,00

5^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	30000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση αύξουσα μέθοδο		30000,00

Πίνακας αποσβέσεων με αύξουσα μέθοδο

Έτη	αξία Απόσβ.	αξία αρχή Κάθε χρησ.	συντελ. Αποσβ.	ετήσια Αποσβ	σύνολο αποσβ.	αναποσβ. αξία
1 ^ο	90.000	90.000	1/15	6.000	6.000	84.000
2 ^ο	90.000	84.000	2/15	12.000	18.000	72.000
3 ^ο	90.000	72.000	3/15	18.000	36.000	54.000
4 ^ο	90.000	54.000	4/15	24.000	60.000	30.000
5 ^ο	90000	30000	5/15	30000	90000	0

Σύμφωνα με τη φθίνουσα μέθοδο

Έστω ότι παίρνουμε το ίδιο παράδειγμα με αυτό της αύξουσας μεθόδου τότε η εφαρμογή αυτού του παραδείγματος θα έχει ως εξής :

Απόσβεση 1 ^ο χρόνο	$6000 \cdot 5 = 30000$	ή	$90000 \cdot 5/15 = 30000$
Απόσβεση 2 ^ο χρόνο	$6000 \cdot 4 = 24000$	ή	$90000 \cdot 4/15 = 24000$
Απόσβεση 3 ^ο χρόνο	$6000 \cdot 3 = 18000$	ή	$90000 \cdot 3/15 = 18000$
Απόσβεση 4 ^ο χρόνο	$6000 \cdot 2 = 12000$	ή	$90000 \cdot 2/15 = 12000$
Απόσβεση 5 ^ο χρόνο	$6000 \cdot 1 = 6000$	ή	$90000 \cdot 1/15 = 6000$

Εγγραφές ως εξής :

1^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	30000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση φθίνουσα μέθοδο		30000,00

2^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	24000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση φθίνουσα μέθοδο		24000,00

3^η χρήση

	X	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	18000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση φθίνουσα μέθοδο		18000,00

4^η χρήση

	Χ	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	12000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση φθίνουσα μέθοδο		12000,00

5^η χρήση

	Χ	Π
66.04.000 αποσβέσεις επίπλων	6000,00	
14.99.000 αποσβεσμένα έπιπλα απόσβεση φθίνουσα μέθοδο		6000,00

Πίνακας απόσβεσης φθίνουσας μεθόδου

Έτη	αποσβ. αξία	Αξία αρχή κάθε χρόνου	συντελ αποσβ.	ετήσια Αποσβ.	σύνολο Αποσβ.	αναποσβ. αξία
1 ^ο	90.000	90.000	5/15	30.000	30.000	60.000
2 ^ο	90.000	60.000	4/15	24.000	54.000	30.000
3 ^ο	90.000	36.000	3/15	18.000	72.000	18.000
4 ^ο	90.000	18.000	2/15	12.000	84.000	6.000
5 ^ο	90.000	6.000	1/15	6.000	90.000	0

Η αύξουσα και η φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης μας παρουσιάζουν το πλεονέκτημα ότι ακολουθούν την εξέλιξη των οικονομικών αποτελεσμάτων των επιχειρήσεων. Την αύξουσα μέθοδο εφαρμόζουν οι επιχειρήσεις, αυτές που παρουσιάζουν χαμηλά κέρδη τα πρώτα χρόνια λειτουργίας τους και τα οποία αυξάνονται από χρήση σε χρήση. Τη φθίνουσα μέθοδο εφαρμόζουν οι επιχειρήσεις που τα πρώτα έτη της ζωής τους παρουσιάζουν ψιλά κέρδη, ελαττωμένα με την πάροδο των χρόνων.

Σύμφωνα με τη λειτουργική μέθοδο

Επιχείρηση αστικών συγκοινωνιών θέλει να προβεί στην απόσβεση λεωφορείου της που η τιμή κτίσεως του είναι 10.000.000 ευρώ κατά τη διάρκεια ζωής του θα διανύσει 500.000 χιλιόμετρα. Κατά το τέλος της συγκεκριμένης χρήσης όπου πρόκειται να γίνουν οι αποσβέσεις του, έχει διανύσει 75.000 χιλιόμετρα.

Λύση

Βρίσκουμε την ανά χιλιόμετρο αναλογούσα απόσβεση διαιρώντας την τιμή κτίσης με τα χιλιόμετρα που πρόκειται να διανύσει κατά την διάρκεια ζωής του, δηλαδή αριθμητικά $10.000.000/500.000=20$

Πολλαπλασιάζουμε τα 75.000 χιλ. με το 20 να βρούμε την ετήσια απόσβεση $75.000*20=1.500.000$

Εάν το δεύτερο χρόνο διανύσει 100.000 χιλιόμετρα τότε η απόσβεση για τη δεύτερη χρήση θα είναι $100.000*20=2.000.000$

Εάν το τρίτο χρόνο διανύσει 110.000 χιλιόμετρα τότε θα έχουμε απόσβεση σε αυτή τη χρήση $110.000*20=2.200.000$ κ.ο.κ.

Θα δούμε τις εγγραφές

1^η χρήση

	Χ	Π
66.03.000 αποσβέσεις αυτοκ. λεωφορείων	1.500.000,00	
13.99.000 αποσβεσμένα αυτοκ. λεωφορεία απόσβεση με λειτουργική μέθοδο		1.500.000,00

2^η χρήση

	Χ	Π
66.03.000 αποσβέσεις αυτοκ. λεωφορείων	2.000.000,00	
13.99.000 αποσβεσμένα αυτοκ. λεωφορεία απόσβεση με λειτουργική μέθοδο		2.000.000,00

3^η χρήση

	Χ	Π
66.03.000 αποσβέσεις αυτοκ. λεωφορείων	2.200.000,00	
13.99.000 αποσβεσμένα αυτοκ. λεωφορεία απόσβεση με λειτουργική μέθοδο		2.200.000,00

Όπως βλέπουμε ο λογαριασμός 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος περιλαμβάνει και τους λογαριασμούς της ομάδας 1, αλλά αποσβεσμένα, χρησιμοποιείται όταν κάποιο περιουσιακό στοιχείο φθαρεί και αυτό το βλέπουμε από τους υπολογαριασμούς και μπορούμε να κάνουμε την τακτοποίηση του γεγονότος με εγγραφή.

Φορολογικός χειρισμός του λογαριασμού 66

Σε αυτό το λογαριασμό υπάρχουν τα πάγια στοιχεία που υπάρχουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται παραγωγικά από αυτή και έχουν ωφέλιμη διάρκεια ζωής, συνήθως μακροχρόνια, πάντως μεγαλύτερη από ένα χρόνο.

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται στην τιμή κτίσεως ή πάνω στην τιμή η οποία θα προκύψει μετά από την προσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Οι νόμιμες αποσβέσεις, αυτές που υπολογίζονται με το ποσοστό που ορίζει ο νόμος και ορίζεται φορολογικά ως δαπάνη, πράγμα που δεν γίνεται, δηλαδή δεν ορίζεται φορολογικά οι επιπλέον αποσβέσεις που γίνονται αλλά προστείνονται ως διαφορά στα καθαρά κέρδη χρήσεως ώστε να δούμε τα

φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης. Για ένα περιουσιακό στοιχείο που δεν χρησιμοποιείται δεν υπολογίζονται αποσβέσεις.

Όταν μια επιχείρηση κλείνει τον ισολογισμό της 31/12/1992 και μετά, οι υποχρεωτικές αποσβέσεις είναι προαιρετικές. Οι επιχειρήσεις που δεν θα ενεργήσουν σε διαχειριστική χρήση αποσβέσεις σε περιουσιακά στοιχεία, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης, διατηρούν το δικαίωμα να ενεργήσουν τις αποσβέσεις σε άλλες χρήσεις μεταγενέστερες, βλέπουμε ότι κατά κάποιο τρόπο έχει με αυτό τον τρόπο μια παράταση η κάθε επιχείρηση. Όταν η επιχείρηση θέλει να χρησιμοποιήσει πιο μειωμένους συντελεστές στην απόσβεση, τότε θα πρέπει να χρησιμοποιεί τον ίδιο μειωμένο συντελεστή για όλα τα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, τα οποία θα βρίσκονται στην ίδια κατηγορία, πιο συγκεκριμένα θα είναι στον ίδιο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ»

Στο λογαριασμό 68 καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την επιχείρηση για κίνδυνους που διατρέχει στην εκμετάλλευση.

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού αυτού αναλύουν τις προβλέψεις αυτές, ο 68.00 προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την επιχείρηση, η τριτοβάθμια ανάλυση του χωρίζει τις προβλέψεις σε έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό. Ο υπολογαριασμός 68.01 προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων, όπου σύμφωνα με τους τριτοβάθμιους του αναπτύσσετε κατά επιχείρηση συμμετοχής και προβλέψεις και ο υπολογαριασμός 68.99 λοιπές προβλέψεις προϋπολογισμένες εκμετάλλευσης.

Ο λογαριασμός 68 θα μεταφερθεί στο λογαριασμό γενική εκμετάλλευση, όταν χρεώνονται οι προβλέψεις αυτές λογ. 68, στη πίστωση έχουμε το λογ. 44 προβλέψεις.

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 69 « ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ ' ΕΙΔΟΣ
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»**

Ο λογαριασμός 69, είναι ένας λογαριασμός προαιρετικής χρήσης.
Ο λογαριασμός 69, παρακολουθεί τα έξοδα των υποκαταστημάτων, όταν αυτά δεν τηρούν αυτοτελή λογιστική αλλά παρακολουθούνται λογιστικά από το κεντρικό κατάστημα. Λειτουργεί επίσης και ως ενδιάμεσος λογαριασμός, με την προϋπόθεση ότι θα εξισωθεί στο τέλος της χρήσης.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Η ομάδα 6, όπως είδαμε παραπάνω βοηθάει την επιχείρηση να καταγράφει τη ροή των εξόδων της και να παρακολουθεί με τις εγγραφές τα έξοδα που πραγματοποιεί σε κάθε χρήση, σε αντίθεση με τα έσοδα που πραγματοποιεί για να μπορεί να δει το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσης, αν είναι κέρδος ή ζημιά γι' αυτήν.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Βιβλία ,σημειώσεις και εγχειρίδια του Α.Τ.Ε.Ι Κρήτης-Σχολή Διοίκησης και οικονομίας-Τμήμα Λογιστικής
- Γενική Λογιστική. Αριστοτέλης Κοντάκος. Εκδόσεις «ΕΛΛΗΝ»
- Γενικό Λογιστικό Σχέδιο . Καραγιάννης .Ιδιωτική έκδοση.
- Χρηματοοικονομική Λογιστική. Σερσέντης Β.
- Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Προεδρικά Διατάγματα και γνωματεύσεις ΕΣΥΛ .