

ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ:

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ

ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ. , ΤΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ & ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ

ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΠΕΤΡΙΔΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ : ΡΕΜΟΥΝΔΟΥ ΣΤΑΜΑΤΙΝΑ

ΜΠΑΚΟΥΛΟΠΟΥΛΟΥ ΕΥΦΡΟΣΥΝΗ

ΠΑΤΡΑ, ΜΑΪΟΣ 1999

ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ
ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ
ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ., ΤΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ & ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Εισαγωγή

Κεφάλαιο 1ο :

Τα οργανικά έξοδα κατ' είδος : Εισαγωγικά 1 - 21

1.1. Στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ.	1
1.1.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί	1
1.1.2. Περιοδική κατανομή εξόδων μέσα στη χρήση	2
1.1.3. Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσης	2
1.1.4. Δυνητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών εξόδων	3
1.1.5. Γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών	4
1.2. Στα πλαίσια της φορολογικής νομοθεσίας	5
1.2.1 Στα πλαίσια της φορολογίας εισοδήματος και Κ.Β.Σ.	5
1.2.2. Στα πλαίσια του νόμου περί Φ.Π.Α.	8
1.3. Σχέδιο λογαριασμών ομάδας 6	10
1.4. Αναφορά στην Α.Ε. "STAR"	20

Κεφάλαιο 2ο :

Ο λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού» 22 - 48

2.1. Γενικά περί λογαριασμού 60	22
2.2. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.00	23
2.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.01	28
2.4. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.02	28
2.5. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.03	30
2.6. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.04	31
2.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 60.05	32
2.8. Εφαρμογές λογαριασμού 60	36

Κεφάλαιο 3ο :

Ο λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων» 49 - 62

3.1. Γενικά περί λογαριασμού 61	49
3.2. Παρακράτηση φόρου εισοδήματος από αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών	49
3.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.00	50
3.4. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.01	55
3.5. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.02	56
3.6. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.03	58
3.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.90	59
3.8. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.91	60
3.9. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.92	60
3.10. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.94	60
3.11. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 61.98	61

Κεφάλαιο 4ο :

Ο λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»

63 - 74

4.1. Γενικά περί λογαριασμού 62	63
4.2. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.00	63
4.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.01	64
4.4. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.02	64
4.5. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.03	65
4.6. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.04	68
4.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.05	71
4.8. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.06	72
4.9. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.07	72
4.10. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.91	73
4.11. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 62.98	74

Κεφάλαιο 5ο :

Ο λογαριασμός 63 «Φόροι- Τέλη»

75 - 81

5.1 Γενικά περί λογαριασμού 63	75
5.2. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.00	75
5.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.01	76
5.4. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.02	76
5.5. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.03	77
5.6. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.04	78
5.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.05	79
5.8. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.06	79
5.9. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.90	79
5.10. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 63.98	79

Κεφάλαιο 6ο :

Ο λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»

82 - 100

6.1. Γενικά περί λογαριασμού 64	82
6.2 Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.00	82
6.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.01	85
6.4 Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.02	87
6.5. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.03	92
6.6. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.04	92
6.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.05	94
6.8 Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.06	94
6.9. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.07	95
6.10. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.08	96
6.11. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.09	97
6.12. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.10	98
6.13. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.11	98
6.14. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.12	99
6.15. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.91	99
6.16. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 64.11	100

Κεφάλαιο 7ο :

Ο λογαριασμός «Τόκοι και συναφή έξοδα» **101 - 107**

7.1. Γενικά για το λογαριασμό 65	101
7.2. Γενικά περί των τόκων	101
7.3. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.00	102
7.4. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.01	102
7.5. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.02	103
7.6. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.03	104
7.7. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.04	104
7.8. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.05	104
7.9. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.06	105
7.10. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.07	106
7.11. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.08	106
7.12. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.09	106
7.13. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.10	107
7.14. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.90	107
7.15. Ανάλυση του δευτεροβάθμιου 65.98	107

Κεφάλαιο 8ο :

Αποσβέσεις Π.Σ. ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος **108 - 127**

8.1. Γενικά για τις αποσβέσεις	108
8.2. Κύριος σκοπός της απόσβεσης των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού	109
8.3. Άλλοι σκοποί διενέργειας των αποσβέσεων	109
8.4. Προσδιοριστικοί παράγοντες των αποσβέσεων	110
8.5. Μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων	110
8.6. Φορολογική άποψη των αποσβέσεων	113
8.7. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.00	116
8.8. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.01	117
8.9. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.02	118
8.10. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.03	120
8.11. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.04	123
8.12. Ανάλυση δευτεροβάθμιου λογαριασμού 66.05	124

Κεφάλαιο 9ο :

Ο λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» **128 - 134**

9.1. Γενικά για τις προβλέψεις εκμετάλλευσης	128
9.2. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 68.00	129
9.3. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 68.01	131
9.4. Ανάλυση δευτεροβάθμιου 68.09	134

Κεφάλαιο 10ο :

Όμιλος λογαριασμών 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος Υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων» **135 - 139**

10.1. Γενικά για τον όμιλο λογαριασμών 69	135
10.2. Εφαρμογή για τον όμιλο λογαριασμών 69	137

Κεφάλαιο 11ο :

Μεταφορά οργανικών εξόδων κατ' είδος στο λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης και στην Αναλυτική Λογιστική

140 - 147

11.1. Γενικά για το λογαριασμό της Εκμετάλλευσης	140
11.2. Μεταφορά των οργανικών εξόδων στην Εκμετάλλευση	141
11.2.1 Χρονική τακτοποίηση των οργανικών εξόδων κατ' είδος	141
11.2.2. Μεταφορά των οργανικών εξόδων κατ' είδος στην Εκμετάλλευση	143
11.3 Τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα	144
11.4. Μεταφορά των οργανικών εξόδων κατ' είδος στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης	145

ΕΙΣΑΓΩΓΗ – ΣΚΟΠΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Στα πλαίσια του κανονισμού σπουδών αναλάβαμε τη εκπόνηση πτυχιακής εργασίας με θέμα τα οργανικά έξοδα κατ' είδος στα πλαίσια της Εμπορικής, Λογιστικής και Φορολογικής Νομοθεσίας.

Είναι φανερό ότι το θέμα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον γιατί τα οργανικά έξοδα κατ' είδος μαζί με τα οργανικά έσοδα κατ' είδος αποτελούν δύο σημαντικά στοιχεία στη διαμόρφωση του οργανικού αποτελέσματος και κατ' επέκταση του αποτελέσματος της χρήσης, το οποίο με τη σειρά του ενδιαφέρει άμεσα τους φορείς της επιχείρησης, το Κράτος, τους εργαζόμενους, τους πιστωτές, το καταναλωτικό κοινό και γενικότερα το κοινωνικό σύνολο. Το ενδιαφέρον των τρίτων ποικίλλει ανάλογα με τη σπουδαιότητα της οικονομικής τους σχέσης με αυτή. Οι φορολογικές αρχές δείχνουν έντονο ενδιαφέρον για τον ακριβή προσδιορισμό των κερδών των οικονομικών μονάδων, καθώς αυτά αποτελούν κύρια πηγή εσόδων του Δημοσίου με τη μορφή της φορολογίας. Τα οργανικά έξοδα κατ' είδος απασχολούν το εμπορικό νομοθέτη (Ν.2190/1920 περί Α.Ε.) γιατί το ύψος αυτών επιδρά στο τελικό αποτέλεσμα της χρήσης και κατά συνέπεια στο ύψος των προς διάθεση κερδών γεγονός που ενδιαφέρει τόσο τους μετόχους όσο και τους δανειστές της εταιρείας. Απασχολούν το λογιστικό νομοθέτη γιατί η ορθή αναγνώριση και λογιστική παρακολούθησή τους συμβάλλει σημαντικά στην σωστή πληροφόρηση της διοίκησης, στην διευκόλυνση κάθε είδους ελέγχου, καθώς και στον ορθό υπολογισμό του αποτελέσματος της εκμετάλλευσης και παραπέρα του τελικού αποτελέσματος της χρήσης. Απασχολούν το φορολογικό νομοθέτη πολλαπλά : Τον Κ.Β.Σ. αν η καταχώρηση των εξόδων έγινε με βάση τα νόμιμα δικαιολογητικά και αν έχουν υποβληθεί οι διάφορες δηλώσεις, καταστάσεις κλπ. Τη Φορολογία Εισοδήματος αν τα καταχωρημένα έξοδα συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και αν, κατά την καταβολή ορισμένων εξόδων που αποτελούν αμοιβή για τους λήπτες, έχει γίνει παρακράτηση του σχετικού φόρου. Τον Φ.Π.Α αν τα έξοδα σαν εισροή παρέχουν δικαίωμα συμψηφισμού του ΦΠΑ που τα βαρύνει με το ΦΠΑ των εκροών, κλπ. Τέλος είναι φυσικό να απασχολούν τον υπεύθυνο του λογιστηρίου ο οποίος για να ασκήσει ορθά τα καθήκοντά του θα πρέπει να είναι καλός γνώστης των διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας.

Σκοπός αυτής της εργασίας είναι να παρουσιάσουμε τα οργανικά έξοδα κατ' είδος (ομάδα 6) όσο γίνεται πιο αναλυτικά στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ. σε συνδυασμό και με τις διατάξεις της εμπορικής και φορολογικής νομοθεσίας, παρέχοντας και παραδείγματα, ώστε το θέμα εκτός από το θεωρητικό να έχει και πρακτικό χαρακτήρα.

Για την εκπόνηση της εργασίας αυτής αντλήσαμε πληροφορίες από διάφορα λογιστικά - φορολογικά βιβλία και περιοδικά. Στην αρχή της εργασίας παρουσιάζουμε ορισμένες βασικές γνώσεις για τα οργανικά έξοδα κατ' είδος. Στη συνέχεια σε ένα μεγάλο αριθμό κεφαλαίων παρουσιάζουμε

αναλυτικά όλους τους λογαριασμούς όλων των βαθμίδων, της ομάδας 6, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. και τη λοιπή νομοθεσία. Στο τελευταίο δε κεφάλαιο ασχολούμαστε με τη μεταφορά των οργανικών εξόδων στη Γενική Εκμετάλλευση και το σχηματισμό των εξόδων των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων καθώς και με τη μεταφορά τους (οργανικών εξόδων) στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης, έτσι ώστε να δώσουμε μία ολοκληρωμένη εικόνα του θέματος.

Η συγγραφή αυτής της εργασίας ήταν μία πολύτιμη εμπειρία για μας και σ' αυτό το σημείο θέλουμε να ευχαριστήσουμε τον εισηγητή μας κ. Ν.Πετρίδη, τόσο για το ενδιαφέρον θέμα που μας ανέθεσε, όσο και για τις πολύτιμες γνώσεις που μας μετέδωσε σε όλο το διάστημα της συνεργασίας μας.

Πάτρα, Μάϊος 1999

Ρεμούνδου Σταματίνα

Μπακουλοπούλου Ευφροσύνη

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΤΑ ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ : ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ

1.1. ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

1.1.1. Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί

1. Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα 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.
2. Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται :
 - α. **Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις.** Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές και λαμβάνονται υπόψη κατά την κοστολόγησή τους, οπότε με τα σχετικά ποσά χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων».
 - β. **Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα,** τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
 - γ. **Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων,** τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».
 - δ. **Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση,** τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».
 - ε. **Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσεως,** τα οποία, σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσεως, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ».
 - στ. **Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα** (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρείες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δε συνδέονται με εκταμίευση και δε λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.
3. Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχώρησης των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, να μεταφέρονται στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν (δηλαδή στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της ομάδας 8).

4. Ο τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, που περιγράφεται στην πιο πάνω περιπτ. 3, δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α. Στην περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις παγίων στοιχείων, των οποίων το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή, αν δε λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία. Στην περίπτωση αυτή οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» και χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1.

β. Στην περίπτωση που, για τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από τη φύση τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προηγηθεί, σε προηγούμενες χρήσεις, ο σχηματισμός προβλέψεων. Στην περίπτωση αυτή, προκειμένου να εμφανίζεται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 το πραγματικό ύψος των εξόδων που πραγματοποιούνται κατά τη χρήση, οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» και χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 «προβλέψεις».

5. Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα καταλογίζει σε βάρος τρίτων έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους, όπως π.χ. έξοδα εκτυπώσεως εντύπων ή γραφική ύλη, τα οποία για οποιοδήποτε λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6, τα αντίστοιχα ποσά μπορούν να μεταφέρονται με αντilogισμό στη χρέωση των οικείων λογαριασμών τρίτων.

1.1.2. Περιοδική κατανομή εξόδων μέσα στη χρήση.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα υπολογίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις η περιοδική κατανομή των εξόδων αντιμετωπίζεται, είτε με απευθείας χρεωπίστωση των οικείων λογαριασμών εξόδων, είτε με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων, (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99 και 68.99), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.509.

1.1.3. Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσεως.

- Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει. Συγκεκριμένα, ο λογαριασμός 80.00 χρεώνεται με την αξία των δεδουλευμένων οργανικών εξόδων κατά είδος, σε πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή 60-68, οι οποίοι εξισώνονται. Σε περίπτωση που στον λογαριασμό 63 υπάρχει φόρος που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, όπως ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας, αυτός μεταφέρεται απευθείας στο λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς Διάθεση».

- Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56), όπως καθορίζεται αντίστοιχα στις παρ. 2.2.307 και 2.2.507.

1.1.4. Δυνητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών εξόδων.

Η υποδεικνυόμενη ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 60 - 68 είναι ενδεικτική.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα, αντί ν' αναπτύξει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς εξόδων, να τους αναπτύξει κατά προορισμό. Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων κατ' είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά ως αναλυτικοί των περιληπτικών, κατά προορισμό, λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των 60 - 68 πρωτοβαθμίων. Αν πάλι η επιχείρηση δεν κάνει χρήση αυτής της δυνατότητας και επιθυμεί η κατά προορισμό ανάπτυξη να γίνει στον τέταρτο βαθμό, τότε η κατ' είδος υποχρεωτική ανάπτυξη θα παραμείνει στον τρίτο βαθμό. Για την κατανόηση αυτών ακολουθούν δύο σχετικά παραδείγματα.

A. Παράδειγμα :

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.07 Εντυπα και γραφική ύλη

64.07.00 Εντυπα και γραφική ύλη λειτουργίας παραγωγής

64.07.00.00 Εντυπα

01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

02 Εξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου

64.07.01 Εντυπα και γραφική ύλη λειτουργίας διαθέσεως

64.07.01.00 Εντυπα

01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

02 Εξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου

B. Παράδειγμα :

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.07 Εντυπα και γραφική ύλη

64.07.00 Εντυπα

64.07.00.00 Εντυπα λειτουργίας παραγωγής

01 Εντυπα λειτουργίας διάθεσης

02 Εντυπα λειτουργίας διοίκησης, κ.ο.κ.

64.07.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.00.00 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων λειτουργίας παραγωγής

01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων λειτουργίας διάθεσης

02 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων λειτουργίας διοίκησης, κ.ο.κ.

κ.ο.κ.

Λόγοι που επιβάλλουν την παρακολούθηση των οργανικών εξόδων κατ' είδος και όχι κατά προορισμό:

Σχετικά με τα πιο πάνω είναι εύλογο το ερώτημα, γιατί προκρίθηκε από το Ε.Γ.Λ.Σ. η καταχώρηση των εξόδων αρχικά σε λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος, πράγμα που σημαίνει ότι για να δημιουργήσουμε από αυτούς λογαριασμούς εξόδων κατά προορισμό, θα απαιτηθεί η σύνταξη φύλλου μερισμού με όλες τις δυσκολίες που συνεπάγεται ; Γιατί άραγε δεν προκρίθηκε η εξαρχής καταχώρηση των εξόδων κατά προορισμό ;

Οι λόγοι είναι οι εξής:

- α) Η κατ' είδος παρακολούθηση των σχετικών μεγεθών επιτρέπει τη διαχρονική σύγκριση ομοειδών λογαριασμών και τον έλεγχο και διαπίστωση ανώμαλης διόγκωσης του σχετικού κονδυλίου, λόγω, ενδεχόμενα, **καταχρήσεων, συμπαιγνίας του αρμόδιου υπαλλήλου** με τους προμηθευτές, κ.ο.κ. Εξάλλου είναι δυνατός ο ετήσιος, μηνιαίος κ.λ.π. έλεγχος του συνολικού μεγέθους.
- β) Η δημιουργία κάθε δαπάνης, εσόδου κ.λ.π. βασίζεται σε αντίστοιχο παραστατικό (φορτωτική για τα μεταφορικά, τιμολόγιο για τη γραφική ύλη, δελτίο παροχής υπηρεσιών κ.λ.π.) Η καταχώρηση του ενός μοναδικού ποσού που αναγράφεται στο σχετικό παραστατικό, σε πολλούς λογαριασμούς κατά προορισμό, θα δημιουργούσε δυσκολία για τον έλεγχο του σχετικού μεγέθους και την ανασύνθεσή του.
- γ) Σε όχι λίγες περιπτώσεις δεν είναι γνωστό πόσο και πού θα αναλωθεί το σχετικό μέγεθος, όπως π.χ. το απόθεμα των παντός είδους **αναλωσίμων, ανταλλακτικών κ.λ.π.**
- δ) Διότι με την κατ' είδος τήρηση, διευκολύνεται ο κατά νόμο έλεγχος από διάφορα όργανα, Υπηρεσίες κ.λ.π. (αμοιβές προσωπικού για τις εισφορές του Ι.Κ.Α. ή άλλων ασφαλιστικών οργανισμών, αμοιβές τρίτων για την παρακράτηση και απόδοση στο δημόσιο του φόρου εισοδήματος κ.ο.κ.).

1.1.5. Γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών (§ 1.103 Π.Δ. 1123/80)

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης **παραστατικού** (δικαιολογητικού), δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποίησης του εξόδου, του εσόδου, της εισπραξης, ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού τιμολογίου, απόδειξης λιανικής πώλησης, απόδειξης παροχής υπηρεσιών, ή απόδειξης επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά **λογιστικοποιούνται** τα έξοδα και τα έσοδα. Απόκλιση από τη βασική αυτή αρχή επιτρέπεται στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο νόμο (έκδοση του παραστατικού με χρονική καθυστέρηση, καθυστερημένη άφιξη του παραστατικού, καθυστέρηση στην έκδοση του παραστατικού λόγω αμφισβητήσεων κ.λ.π.).

Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστο στοιχεία :

- Ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώρηση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
- Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των **λογαριασμών τάξης** είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο. Για τους ίδιους λογαριασμούς της **αναλυτικής λογιστικής** ισχύουν όσα ορίζονται στην οικεία παράγραφο (§ 5.210 περ. 7 του Ε.Γ.Λ.Σ.). Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της **προτελευταίας βαθμίδας** (περιληπτικούς) **μόνο** με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρέωσης όσο και της πίστωσης, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

1.2. ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

1.2.1. Στα πλαίσια της Φορολογίας Εισοδήματος και Κ.Β.Σ.

Πρέπει να επισημάνουμε ότι τα οργανικά και γενικά τα έξοδα που συμμετέχουν στη διαμόρφωση του λογιστικού αποτελέσματος δεν αναγνωρίζονται όλα και φορολογικά, δηλαδή δεν εκπίπτουν όλα από τα ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος. Η φορολογική νομοθεσία και πιο συγκεκριμένα οι διατάξεις για τη φορολογία εισοδήματος, ορίζουν με το άρθρο 31 του Ν.2238/94 τον τρόπο λογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος των επιχειρήσεων. Οι προϋποθέσεις για το λογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου αποτελέσματος των εμπορικών, γεωργικών κ.λ.π. επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών προβλέπονται από τα άρθρα 31,41 και 49 του Ν.2238/94.

Με τη διάταξη της παραγρ. 2 άρθρου 105 ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 31 (που αφορούν τα φυσικά πρόσωπα, προσωπικές εταιρείες κ.λ.π.) εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ίδιου νόμου.

Οι διατάξεις του άρθρου 31 εφαρμόζονται και για τον προσδιορισμό του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα (ημεδαπές Α.Ε., δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, συνεταιρισμοί και ενώσεις τους, αλλοδαπές επιχειρήσεις και αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων; ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης) (άρθρο 105 Ν.2238/94).

Γενικά, στα πλαίσια της φορολογικής μας νομοθεσίας, λογιστικός προσδιορισμός του φορολογητέου αποτελέσματος, προβλέπεται : α) για τις επιχειρήσεις κ.λ.π. που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., β) για τις επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλίο Εσόδων - Εξόδων, με την προϋπόθεση όμως ότι παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται κατά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου αξιόλογων αποθεμάτων, και γ) για τους ελεύθερους επαγγελματίες.

Βέβαια στον κανόνα αυτό υπάρχουν και εξαιρέσεις , όπως π.χ. στις περιπτώσεις τεκμαρτού προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος των

τεχνικών επιχειρήσεων (άρθρο 34 Ν.2238/94), των επιχειρήσεων μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων ή εξάντλησης της φορολογικής υποχρέωσης με την προκαταβολή ποσοστού 15% φόρου εισοδήματος από τις εταιρικές επιχειρήσεις, στις περιπτώσεις αμοιβών Αρχιτεκτόνων και Μηχανικών, μελών ή υπαλλήλων τεχνικών επιχειρήσεων που συντάσσουν μελέτες και αναλαμβάνουν την επίβλεψη (πργ.3 και άρθ.13 Ν.2238/94).

Οι διατάξεις για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος ανατρέπονται πλήρως με τις διατάξεις : α) του άρθρου 33 Ν. 2238/94 για τον προσδιορισμό του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος των εμπορικών επιχειρήσεων, β) του άρθρου 35 Ν. 2238/94 για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών και γ) του άρθρου 51 Ν.2238/94 για τον προσδιορισμό του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα. (Σχετική Ερμην.Εγκ. 1122241/ 31-10-94).

Με τις διατάξεις των §§ 1 άρθρου 33 και 51 Ν.2238/94 ορίζεται ότι, και επί προαιρετικής τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και από ελεύθερους επαγγελματίες, εφαρμόζεται ο αντικειμενικός προσδιορισμός του ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος.

Με την §1 του άρθρου 31 το Ν. 2238/94 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδευματία εκπίπτουν οι δαπάνες οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τη νομολογία, οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση μίας επιχειρηματικής δαπάνης (εξόδου), είναι οι παρακάτω, που πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά :

- **Η δαπάνη να είναι πραγματική** και όχι εικονική ή πλασματική. Κατά συνέπεια σε περίπτωση που αποδειχμένα πραγματοποιήθηκε η δαπάνη και ο προμηθευτής εξέδωσε πλαστό φορολογικό στοιχείο, η δαπάνη αυτή, σύμφωνα και με όσα αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση, πρέπει να αναγνωριστεί εφόσον ο αγοραστής αγνοούσε την πλαστότητα του τιμολογίου (συναφής η παρ.4 άρθ.33 Κ.Β.Σ.).
- **Η δαπάνη να είναι παραγωγική**, δηλαδή να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία, να συμβάλλει στην απόκτηση εισοδήματος, χωρίς να εξετάζεται αν κατά τη χρήση που πραγματοποιήθηκε συνέβαλε ή όχι στην απόκτηση εισοδήματος. Ως παραγωγική χαρακτηρίζεται και η δαπάνη για τη βελτίωση εγκατάστασης κ.λ.π. των αντιπροσώπων (ή πρατηρίων) με τις οποίες επέρχεται αύξηση (έμμεση) του εισοδήματος του επιτηδευματία, ο οποίος συμμετέχει στις δαπάνες αυτές (Σ.τ.Ε 3455/1955, 2673/83).
- **Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου**. Οι διατάξεις του Ν.Δ. 3323/1955 (τώρα Ν. 2238/1994) και άλλων νομοθετημάτων, κατονομάζουν τις κατηγορίες των δαπανών που αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.
- **Η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη**. Δηλαδή να μη είναι αμφισβητούμενη, να αναφέρεται στα χρονικά όρια της διαχειριστικής περιόδου και να είναι ποσοτικά καθορισμένη. Σε περίπτωση που η δαπάνη αφορά διαχειριστική περίοδο άλλη από εκείνη που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του επιτηδευματία, εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2238/94, με τις οποίες θεσπίζεται για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η υποχρέωση αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων με αφαίρεση της δαπάνης από τη διαχειριστική χρήση στην οποία κακώς καταχωρήθηκε και εγγραφής της στη διαχειριστική χρήση την οποία αφορά, ακόμη και στην

περίπτωση που έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια φορολογικών εγγραφών και η προθεσμία για επιστροφή ή συμψηφισμό φόρων.

- **Η δαπάνη να έχει σκοπό την άμεση πρόσκτηση εισοδήματος** και όχι την απόκτηση κεφαλαίου. Δηλαδή η δαπάνη να αφορά την άμεση απόκτηση εσόδων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση που πραγματοποιείται και όχι μετατροπή σε άλλο περιουσιακό στοιχείο. Στην τελευταία περίπτωση πρόκειται, είτε για δαπάνη απόκτησης ή βελτίωσης κεφαλαιακών αγαθών (π.χ. παγίων στοιχείων), είτε για δαπάνη που μερίζεται σε περισσότερες χρήσεις (π.χ. έξοδο πολυετούς απόσβεσης).
- **Η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος και όχι απαλλασσόμενου** (π.χ. δαπάνες για έσοδα από τόκους όταν αυτοί δεν φορολογούνται) **ή εισοδήματος που φορολογείται με ειδικό τρόπο.** (π.χ. δαπάνες εκμετάλλευσης πλοίου που τα έσοδά του φορολογούνται με ειδικό τρόπο).
- **Το δικαιολογητικό της δαπάνης να περιγράφει επαρκώς το είδος της δαπάνης, ιδιαίτερα όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών** (Σ.τ.Ε. 2046/1994, 1018/1996). Αόριστη και ασαφής περιγραφή χωρίς πλήρη και εξειδικευμένη περιγραφή των υπηρεσιών που προσφέρονται έχει σαν αποτέλεσμα την απόρριψή της (Σ.τ.Ε. 2968/88, πργ.15 άρθ.12 Κ.Β.Σ.).
- **Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί** στα λογιστικά βιβλία που κρίνονται επαρκή και ειλικρινή.
- **Η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα παραστατικά (δικαιολογητικά) του Κ.Β.Σ.** Με τη διάταξη του Κ.Β.Σ. (που ίσχυε μέχρι της 30/6/92 - Π.Δ.99/77), σαν απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση μιας δαπάνης, ορίζονταν η ύπαρξη νόμιμου στοιχείου.

Με τη νέα διάταξη της §2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., επιτρέπεται η αναγνώριση μιας δαπάνης ακόμα και στην περίπτωση που αυτή στηρίζεται σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία

Σύμφωνα με την Ερμ. Εγκύκλιο του Κ.Β.Σ. 1118148/1992 (πργ.18.1 περιπτ.β' και γ'), σαν δημόσια χαρακτηρίζονται τα έγγραφα τα οποία κατά τις διατάξεις του άρθρου 438 της Πολιτικής Δικονομίας συντάσσονται, με τους νόμιμους τύπους, από δημόσιους υπαλλήλους ή λειτουργούς ή πρόσωπα που ασκούν δημόσια υπηρεσία ή λειτουργία και έχουν πλήρη ισχύ έναντι όλων. Σαν άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία χαρακτηρίζονται ενδεικτικά, τα πρωτόκολλα καταστροφής, εκθέσεις που συντάσσονται για λόγους ανώτερης βίας (εκθέσεις πυροσβεστικής υπηρεσίας σε περίπτωση πυρκαγιάς κ.λ.π.). Στο σημείο αυτό η ερμηνευτική εγκύκλιος του Κ.Β.Σ. περιορίζει την έννοια των "άλλων αποδεικτικών στοιχείων" σε έγγραφα τα οποία και με το προηγούμενο καθεστώς δεν είχαν αμφισβητηθεί από τα Διοικητικά Δικαστήρια, ενώ το πνεύμα του νομοθέτη του νέου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) απέβλεψε στην απόληψη της αδυναμίας αναγνώρισης μιας αποδειγμένα πραγματικής δαπάνης για την οποία δεν υπήρχε νόμιμο στοιχείο (μη έκδοση τιμολογίου πραγματικής πώλησης από προμηθευτή για το οποίο προηγήθηκε η έκδοση Δελτίου Αποστολής, απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης χωρίς αριθμηση, λήψη αθεώρητου τιμολογίου παροχής υπηρεσιών το οποίο εξέδωσε από παραδρομή από αθεώρητο στέλεχος ο επιτηδευματίας που πρόσφερε τις υπηρεσίες (εδαφ.β' πργ.1 άρθρου 33 Κ.Β.Σ. κ.λ.π.).

Κατά την επικρατέστερη άποψη, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και τα Διοικητικά Δικαστήρια έχουν υποχρέωση να αναγνωρίζουν μια δαπάνη εφόσον έχει καταχωρηθεί στα βιβλία και αποδεικνύεται (από κάποιο έστω ανεπίσημο στοιχείο) ότι είναι πραγματική. Στην περίπτωση αυτή μπορεί να επιβληθεί μόνο πρόστιμο του Κ.Β.Σ. για μη έκδοση ή μη λήψη φορολογικού στοιχείου, εφόσον αποδειγμένα έχει πραγματοποιηθεί η παραγωγική δαπάνη.

Το γεγονός της μη ύπαρξης νόμιμου στοιχείου - πάντα κατά την ίδια άποψη - συνιστά αντικείμενο τυπικής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και ενδεχόμενης επιβολής προστίμου, όχι όμως απόρριψης της δαπάνης (Σχετ. άρθρο 34 του Κ.Β.Σ. και Σ.τ.Ε. 1495/93).

Επίσης πρέπει να σημειωθούν και τα εξής :

- Η φορολογική νομοθεσία παρέχει τη δυνατότητα (με τη μορφή φορολογικού κινήτρου) έκπτωσης ορισμένων χρηματικών ποσών χωρίς δικαιολογητικά (π.χ. παραγρ.2 άρθρου 31 Ν.2238/94 στις εξαγωγικές επιχειρήσεις, στις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης, στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, τα γραφεία γενικού τουρισμού κ.λ.π.).
- Δεν απαιτούνται ειδικά δικαιολογητικά, για την έκπτωση των τακτικών και πρόσθετων αποσβέσεων πάγιων στοιχείων και της πρόβλεψης για επισφαλείς πελάτες, εφόσον ο υπολογισμός τους γίνεται με βάση τους λογαριασμούς των βιβλίων και τα παραστατικά ενημέρωσης των λογαριασμών αυτών.
- Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, της πργ.1 άρθ.101, προβλέπεται η έκπτωση και άλλων δαπανών, (πργ.3 έως και 6 άρθ.105 Ν. 2238/94).
- Σύμφωνα με το εδάφ. α' πργ.1 του άρθρο 31 Ν. 2238/94, εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα του επιτηδευματία τα γενικά έξοδα διαχείρισης.
- Από το φορολογικό νόμο δεν ορίζεται η έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισης. Ενδεικτικά όμως ο νόμος με τη φράση "στα οποία περιλαμβάνονται..." αναφέρεται επώνυμα σε ορισμένα από αυτά.

1.2.2. Στα πλαίσια του νόμου περί Φ.Π.Α.

Με τη διάταξη της πργ.1 άρθρου 23 του Ν.Δ.1642/86 ορίζεται ότι, ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., δικαιούται να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το Φ.Π.Α. με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση (απόκτηση) αγαθών και η παροχή (λήψη) υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών (από το εξωτερικό πλην χωρών ΕΟΚ) που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Σε περίπτωση που τμήμα των αγαθών ή υπηρεσιών θα χρησιμοποιηθεί για πραγματοποίηση πράξεων ή υπηρεσιών για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών που εκπίπτει, ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου (PRO - RATA υπολογισμός του φόρου που εκπίπτει). Το ποσοστό αυτό βρίσκεται, με βάση κλάσμα που έχει αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς Φ.Π.Α., που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. (πργ.1 άρθ.24 Ν.1642/86).

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται σύμφωνα με την πργ. 2 άρθρου 23 Ν.1642/8, στον υποκείμενο και στις περιπτώσεις κατά το μέρος που τα αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) Για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας δηλ. και οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

β) Για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λα' και λδ' της πργ.1 του άρθ.18 Ν.1642/86, αντίστοιχα, δηλαδή για την παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 (Ν.1642/86) ως και την παράδοση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., εκτός από τις περιπτώσεις που ρυθμίζονται διαφορετικά από τη νομοθεσία του Φ.Π.Α. (όπως τροποποιήθηκε με την πργ.19 άρθ.15 Ν.2166/93).

γ) Για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20, 21, 22 22α και 22γ,

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων κ', κα', κβ', κδ', κε' και κστ' της πργ.1 άρθ.18, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας και

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας 3.000 δρχ. και δειγμάτων.

Με την § 4 του άρθρου 23 του Ν.1642/86 ορίζονται οι δαπάνες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Στην ανάλυση του περιεχομένου των τριτοβάθμιων λογαριασμών θα αναφερθεί το φορολογικό καθεστώς που διέπει καθένα από αυτούς.

1.3. Σχέδιο λογαριασμών ομάδας 6.

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

60.00.00 Τακτικές αποδοχές

60.00.01 Οικογενειακά επιδόματα

02 Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης

03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)

04 Αποδοχές επίσημων αργιών

05 Αποδοχές ασθενείας

06 Αποδοχές κανονικής αδειάς

07 Επιδόματα κανονικής αδειάς

08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών

09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές

10 Έκτακτες αμοιβές

11 Αμοιβές εκτός έδρας

12 Αμοιβές μαθητευομένων

60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

60.01.00 Τακτικές αποδοχές

60.01.01 Οικογενειακά επιδόματα

02 Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης

03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)

04 Αποδοχές επίσημων αργιών

05 Αποδοχές ασθενείας

06 Αποδοχές κανονικής αδειάς

07 Επιδόματα κανονικής αδειάς

08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών

09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές

10 Έκτακτες αμοιβές

11 Αμοιβές εκτός έδρας

12 Αμοιβές μαθητευομένων

60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.02.00 Είδη ένδυσης

01 Έξοδα στέγασης

02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου - εστιατορίου

03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

04 Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού

05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης

06 Ασφάλιστρα προσωπικού

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

99 Λοιπές παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού

60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.

01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης

02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης

04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

60.04 Εργοδοτικές εισφορές & επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.00 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.

01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης

02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης

03 Δωρόσημο οικοδόμων (Γνωμ. 252/2244/1995)

04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

60.05 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία

60.05.00 Αποζημίωσης απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία
έμμισθου προσωπικού

01 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία
ημερομίσθιου προσωπικού.

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.00.00 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων

01 Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων

02 Αμοιβές και έξοδα τεχνικών

03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών - μελετητών - ερευνητών

04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών

05 Αμοιβές και έξοδα ιατρών

06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών

99 Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

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

61.01.00 Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου

01 Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων

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

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

61.02.00 Προμήθειες για αγορές

01 Προμήθειες για πωλήσεις

02 Προμήθειες είσπραξης τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων

03 Μεσιτείες

61.03 Επεξεργασίες από τρίτους

61.03.00 Επεξεργασίες (Facon)

01 Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας

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

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

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

61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες

61.92.00 Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων (αρθ. 37, Ν.2145/93).

01 Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών

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

61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα (Γνωμ. 252/2244/1995).

61.94.00 Εισφορές υπέρ Ι.Κ.Α. προσωπικού υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων

01 Δωρόσημο οικοδόμων υπεργολάβων

05 Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.

06 Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Τ.Π.Ε.Δ.Ε.

07 Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Μ.Τ.Π.Υ.

61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων

61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων

01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών

61.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

62.00.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής υποκείμενο σε Φ.Π.Α.

01 Αξία ηλεκτρικού ρεύματος απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α.

62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.01.00 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας

62.02.00 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας υποκείμενη σε Φ.Π.Α.

01 Αξία ύδρευσης απαλλασσόμενη του ΦΠΑ

62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά

01 TELEX (Τηλέτυπο)

02 Ταχυδρομικά

03 Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών

10 Αγορές τηλεκαρτών προς διάθεση (Γνωμ. 147/1968/1993).

62.04 Ενοίκια

62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

01 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων

02 Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

04 Ενοίκια επίπλων

05 Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων

06 Ενοίκιο λοιπού εξοπλισμού

07 Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων

08 Ενοίκια φωτεινών επιγραφών

10 Ενοίκια χρονομεριστικής μίσθωσης Ν.1652/86

(Γνωμ. 85/1644/1991)

20 Ενοίκια μίσθωσης leasing μηχανημάτων

62.05 Ασφάλιστρα

62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός

- 01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων**
- 02 Ασφάλιστρα μεταφορών**
- 03 Ασφάλιστρα πιστώσεων**
- 04 Ασφάλιστρα κλοπής**
- 05 Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος (της εταιρίας)**
- 06 Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης**
- 07 Λοιπά ασφάλιστρα**

62.06 Αποθήκευτρα

62.07 Επισκευές και συντηρήσεις

62.07.00 Εδαφικών εκτάσεων

- 01 Κτιρίων - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικών έργων**
- 02 Μηχανημάτων - Τεχνικών εγκαταστάσεων - Λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού υποκείμενες στο ΦΠΑ**
- 03 Μεταφορικών μέσων**
- 04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού**
- 05 Εμπορευμάτων**
- 06 Έτοιμων προϊόντων**
- 07 Λοιπών υλικών αγαθών**

62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου (Γνωμ. 129/1875/1993).

62.98 Λοιπές παροχές τρίτων

62.98.00 Φωτισμός (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής)

- 01 Φωταέριο (πλην φωταερίου παραγωγής)**
- 02 Ύδρευση (πλην ύδρευσης παραγωγής)**
- 03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας (Γνωμ. 219/2184/1994).**

62.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων

63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ

63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

63.00.00 Φόρος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

63.01.01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού

63.01 Εισφορά Ο.Γ.Α.

63.01.00 Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος

63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων

63.02.00 Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων

01 Χαρτόσημα λοιπών πράξεων

63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

- 01 Αυτοκινήτων φορτηγών**
- 02 Σιδηροδρομικών οχημάτων**
- 03 Πλωτών μέσων**
- 04 Εναέριων μέσων**

63.04 Δημοτικοί φόροι - τέλη

63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων

03 Τέλη ακίνητης περιουσίας (Άρθρο 24, Ν.2130/1993).

63.05 Φόροι - Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς

63.06 Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού

63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων (Γνωμ. 252/2244/1995).

63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη

63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων

01 Τέλη ύδρευσης (καταργήθηκε με το άρθρο 43, Ν.2065/92).

02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

03 Χαρτόσημο κερδών

04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους

06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων

**07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς
το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ.**

08 ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

(Γνωμ. 243/2162/1995).

09 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

(Γνωμ. 243/2162/1995).

99 Λοιποί φόροι - τέλη

63.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.00 Έξοδα μεταφορών

64.00.00 Έξοδα κίνησης (καύσιμα - λιπαντικά - διόδια) μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της επιχείρησης

01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων

**02 Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών αγορών με μεταφορικά
μέσα τρίτων**

**03 Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφο-
ρικά μέσα τρίτων**

**04 Έξοδα διακίνησης (εσωτερικών) υλικών - αγαθών με μετα-
φορικά μέσα τρίτων**

64.01 Έξοδα ταξιδίων

64.01.00 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού

01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

02 Έξοδα μετακίνησης προσωπικού

64.02 Έξοδα προβολής και διαφήμισης

64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση

02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης

04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

**05 Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών
εκδηλώσεων**

- 06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας
- 07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων
- 08 Έξοδα λόγω εγγύησης πωλήσεων
- 09 Έξοδα αποστολής δειγμάτων
- 10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989).
- 99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης
- 64.03 Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων**
 - 64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
 - 01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
 - 02 Έξοδα επιδείξεων
- 64.04 Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών**
 - 64.04.00 Ειδικά έξοδα χωρίς δικαιολογητικά
- 64.05 Συνδρομές - Εισφορές**
 - 64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
 - 01 Συνδρομές - Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
 - 02 Δικαιώματα χρηματιστηρίου διαπραγμάτευσης τίτλων
- 64.06 Δωρεές - Επιχορηγήσεις**
 - 64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς
 - 01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς
 - 02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς (Γνωμ. 1129/1989).
 - 64.06.98 Λοιπές δωρεές
 - 64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις
- 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη**
 - 64.07.00 Έντυπα
 - 01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
 - 03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων
 - 04 Αγορές βιβλίων
- 64.08 Υλικά άμεσης ανάλωσης**
 - 64.08.00 Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης
 - 01 Υλικά καθαριότητας
 - 02 Υλικά φαρμακείου
 - 64.08.99 Λοιπά υλικά άμεσης ανάλωσης
- 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων**
 - 64.09.00 Έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών και προσκλήσεων
 - 01 Έξοδα δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων
 - 99 Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων
- 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων**
 - 64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων
 - 01 Προμήθειες και λοιπά έξοδα πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων
- 64.11 Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων (Αντικαταστάθηκε από τον 68.00 με το άρθρο 3, Π.Δ. 367/94).**

64.12 Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

64.12.00 Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών

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

02 Διαφορές (ζημιές) από πώληση χρεογράφων

64.91 Διαφορές (ζημιές) από πράξεις hedging (γνωμ. 268/2272/96)

64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες

**01 Έξοδα λειτουργίας Οργάνων Διοίκησης (συμβουλιών ή
επιτροπών)**

02 Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών

03 Έξοδα συμβολαιογράφων

04 Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

05 Έξοδα διαφόρων τρίτων

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων

**65.00.00 Τόκοι και έξοδα δανείων σε δρχ. μη μετατρέψιμων
σε μετοχές**

01 Τόκοι και έξοδα δανείων σε δρχ. μετατρέψιμων σε μετοχές

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

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

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

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

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.01.00 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθ. Υποχρεώσεων σε δρχ.

**01 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθ. Υποχρεώσεων
σε δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν.**

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

**03 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς
ταμειυτήρια**

**04 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς
συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε δρχ.**

**05 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς
συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.**

**06 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
προς εταίρους και διοικούντες**

07 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε δρχ.

08 Τόκοι και έξοδα μακροπρ. Γραμ/τίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.

**09 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς
το Δημόσιο από φόρους**

**10 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς
ασφαλιστικά ταμεία**

98 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ.

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

- 65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών
- 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
- 65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
- 65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
- 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
- 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
- 65.90 Τόκοι και έξοδα είσπραξης απαιτήσεων με σύμβαση Factoring
- 65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
 - 65.98.00 Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων
 - 65.98.99 Διάφορα έξοδα τραπεζών
 - 65.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/58.65)

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
 - 66.00.01 Αποσβέσεις ορυχείων
 - 02 Αποσβέσεις Μεταλλείων
 - 03 Αποσβέσεις Λατομείων
 - 05 Αποσβέσεις Φυτειών
 - 06 Αποσβέσεις Δασών
 - 11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμετάλλευσης
 - 12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμετάλλευσης
 - 13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμετάλλευσης
 - 15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμετάλλευσης
 - 16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμετάλλευσης
- 66.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
 - 66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων
 - 01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών
 - 02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
 - 03 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων
 - 07 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
 - 10 Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων

- 14 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης
- 15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
- 16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμετάλλευσης
- 17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
- 21 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
- 66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού**
- 66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων**
 - 01 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
 - 02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»
 - 03 Αποσβέσεις εργαλείων
 - 04 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών
 - 05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
 - 06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
 - 07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
 - 08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
 - 09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων
 - 10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμετάλλευσης
 - 11 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμετάλλευσης
 - 12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμετάλλευσης
 - 13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμετάλλευσης
 - 14 Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμετάλλευσης
 - 15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης
 - 16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης
 - 17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
 - 18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
 - 19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων - λεωφορείων

- 01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων**
- 02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - Ρυμουλκών - Ειδικής χρήσης**
- 03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων**
- 04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων**
- 05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων**
- 06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών**
- 09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς**
- 10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμετάλλευσης**
- 11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμετάλλευσης**
- 12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - Ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης**
- 13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμετάλλευσης**
- 14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμετάλλευσης**
- 15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμετάλλευσης**
- 16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης**
- 19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης**

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων

- 01 Αποσβέσεις σκευών**
- 02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων**
- 03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων**
- 04 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς**
- 05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων**
- 06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση**
- 08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών**
- 09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού**
- 10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμετάλλευσης**
- 11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμετάλλευσης**
- 12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείου εκτός εκμετάλλευσης**
- 13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμετάλλευσης**
- 14 Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετ/σης**
- 15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης**
- 16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης**
- 18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης**
- 19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως**

66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων & εξόδων πολυτελούς απόσβεσης

66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχείρησης

- 01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας**
- 02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμετάλλευσης ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων**
- 03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων**
- 04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων πάγιων στοιχείων**
- 05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων**
- 10 Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης**
- 11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων**
- 12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών**
- 13 Αποσβέσεις εξόδων αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων**
- 14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσης ακινητοποιήσεων**
- 16 Αποσβέσεις διαφορών έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών**
- 17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργάνωσης**
- 18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου**
- 19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυτελούς απόσβεσης**

66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμετάλλευσης

67

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης

68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

Παρακάτω ακολουθεί ανάλυση των λογαριασμών.

1.4. ΑΝΑΦΟΡΑ ΣΤΗΝ Α.Ε. «STAR».

Για να γίνει πιο κατανοητή η ανάλυση ενός μεγάλου αριθμού λογαριασμών της ομάδας 6, θα χρησιμοποιήσουμε σαν « πρότυπο » την Α.Ε. «STAR», η οποία τηρεί υποχρεωτικά από τον Νόμο βιβλία Γ' κατηγορίας. Πρόκειται για εμπορική επιχείρηση και συγκεκριμένα για επιχείρηση ηλεκτρικών ειδών.

Για πολλούς από τους λογαριασμούς που εξετάζουμε, προκειμένου να κατανοηθεί καλύτερα η λειτουργία τους, θα παραθέσουμε διάφορα οικονομικά γεγονότα με τις αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές που διενεργεί το λογιστήριο της επιχείρησης κατά

τη διάρκεια και το τέλος της χρήσης. Για κάθε δε εγγραφή θα αναφέρεται με βάση την αρχή της ύπαρξης παραστατικού, το απαραίτητο δικαιολογητικό που αποδεικνύει την πραγματοποίηση του εξόδου, όπως π.χ. Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής, Τιμολόγιο, Τιμολόγιο ή Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, Απόδειξη Επαγγελματικής Δαπάνης, Φορτωτική, Κατάσταση Μισθοδοσία κλπ, το οποίο μπορεί κατά περίπτωση να είναι θεωρημένο ή αθεώρητο σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Για την πληρότητα της εργασίας μας αυτής θα εξετάσουμε ασφαλώς και άλλους λογαριασμούς που δεν συναντώνται στη συγκεκριμένη επιχείρηση και θα παραθέσουμε σχετικά παραδείγματα για τη λειτουργία τους.

Σύμφωνα με το νόμο, για να θεωρήσει η αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης «STAR», αυτή θα πρέπει να επισυνάψει τα ανάλογα δικαιολογητικά :

- Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. (τελευταίου μήνα)
- Ασφαλιστική ενημερότητα Ι.Κ.Α. (ότι δεν οφείλει εισφορές)
- Δήλωση Φ.Μ.Υ. και Φ.Ε.Ε. (τελευταίου δίμηνου)
- Βεβαίωση από το Οικονομικό Επιμελητήριο
- Βεβαίωση από το Ταμείο Εμπόρων

Σημαντικό είναι να μην οφείλει στο Δημόσιο, αφού γίνεται έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. πριν ξεκινήσει η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων.

Η χρήση των δικαιολογητικών που χρησιμοποιούν οι επιτηδευματίες, η τήρηση των βιβλίων τους (υποχρεωτική-προαιρετική), καθώς και γενικά όλες οι υποχρεώσεις τους, προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ»

2.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60

Στον λογαριασμό 60, καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή, με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Όπως κάθε μορφής και μεγέθους επιχείρηση, έτσι και η «STAR» που απασχολεί μισθωτούς, είναι υποχρεωμένη να συντάξει στο τέλος του μήνα, μισθοδοτική κατάσταση. Σε αυτήν καταχωρούνται με την σειρά, τα ονοματεπώνυμα των εργαζομένων και δίπλα οι ακαθάριστες μηνιαίες αποδοχές του κάθε εργαζόμενου. Χωριστά δηλαδή οι μηνιαίες αποδοχές που συμφωνήθηκαν μεταξύ μισθωτών και εργοδότη, οι κρατήσεις για τους ασφαλιστικούς οργανισμούς (Ι.Κ.Α. και λοιπών κύριων και επικουρικών ταμείων), η παρακράτηση Φ.Μ.Υ. και στο τέλος το καθαρό πληρωτέο ποσό, δηλαδή το ποσό που θα εισπράξει ο κάθε εργαζόμενος χωριστά.

Στις παραπάνω ακαθάριστες μηνιαίες αποδοχές, δεν συμπεριλαμβάνονται όλα τα χρηματικά ποσά και οι παροχές σε είδος που εισπράττει ο κάθε εργαζόμενος, γιατί άλλα ποσά από αυτά δεν θεωρούνται εισόδημα και άλλα φορολογούνται με ειδικό τρόπο.

Στις ακαθάριστες αποδοχές, των μηνιαίων μισθολογικών καταστάσεων, συμπεριλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται στον μισθωτό, σε τακτά χρονικά διαστήματα σαν αντάλλαγμα της εξαρτημένης εργασίας που προσφέρει στην επιχείρηση.

Τέτοιου είδους ποσά είναι:

α) Ο μισθός, τα ημερομίσθια, τα επιδόματα, οι πρόσθετες παροχές σε είδος (τροφή, δωρεάν κατοικία, κ.α.), εφόσον μπορούν να αποτιμηθούν σε χρήμα και καταβάλλονται σαν αμοιβή στους μισθωτούς για την προσφερόμενη εξαρτημένη εργασία τους στην επιχείρηση

β) Ποσοστά στις πωλήσεις εφ' όσον καταβάλλονται σαν αντάλλαγμα στην παρεχόμενη προσφορά εξαρτημένης εργασίας από τον εργαζόμενο στην επιχείρηση

γ) Υπερωρίες, προσαυξήσεις νυκτερινής εργασίας και Κυριακής, επίδομα ενοικίου, έξοδα κίνησης, κ.α.

δ) Επίδομα ασθένειας

ε) Οικειοθελή επιδόματα, που χορηγούνται στους εργαζόμενους για το συμφέρον της επιχείρησης

στ) Το επίδομα Ισολογισμού, ενοικίου, διαχειριστικών λαθών, στεγαστικό επίδομα, επίδομα θέσης ή ευθύνης και ότι άλλο ποσό παρέχεται στους ασφαλισμένους ως αντίτιμο εισιτηρίων κ.α. και

ζ) Οι μισθοί που καταβάλλονται στα μέλη του Δ.Σ. της Α.Ε. και στους εταίρους της Ε.Π.Ε., όταν για τους μισθούς αυτούς ασφαλιζονται στο Ι.Κ.Α.

Πρέπει να σημειωθεί ότι οι επιχειρήσεις που απασχολούν περισσότερα από 70 άτομα, είναι υποχρεωμένες να συντάξουν κανονισμό εργασίας, όπου θα

ρυθμίζονται οι σχέσεις ανάμεσα στην επιχείρηση και στο προσωπικό. Ο κανονισμός αυτός επικυρώνεται από την αρμόδια επιθεώρηση εργασίας και επικολλάται σε εμφανές μέρος του τόπου εργασίας (Αρ.Π. 1099/87, εγγρ. Υπ. Εργ. 53128/89).

Στον κανονισμό συμπεριλαμβάνονται συνήθως τα παρακάτω:

- Ο τρόπος χορήγησης των αδειών των μισθωτών
- Οι ποινές των τυχόν παραβάσεων (άρθρο 3, Ν 678/87)
- Ο τρόπος πρόσληψης των υπαλλήλων και εργατών
- Ο τρόπος και ο τόπος πληρωμής των αμοιβών εργασίας
- Ο τρόπος και ο τόπος εργασίας κ.α.

2.2. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.00

Στον λογαριασμό 60.00 «Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού», καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου προσωπικού. Επίσης καταχωρούνται οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου Ανώνυμων Εταιρειών, για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση την σύμβαση μισθώσεως εργασίας, όπως αναφέρθηκε παραπάνω.

Ο λογαριασμός 60.00, για την καλύτερη και πιο ολοκληρωμένη παρακολούθησή του, αναλύεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς.

Ειδικότερα:

60.00.00 « Τακτικές αποδοχές »

Στο λογαριασμό 60.00.00 «Τακτικές Αποδοχές» καταχωρούνται οι ακαθάριστες αποδοχές που είναι να πάρουν οι μισθωτοί στο τέλος κάθε μήνα. Ακόμα περιλαμβάνονται και προσαυξήσεις λόγων νυκτερινών, Κυριακών και εξαιρετών.

60.00.01 « Οικογενειακά επιδόματα »

Στον λογαριασμό 60.00.01 «Οικογενειακά Επιδόματα», περιλαμβάνονται τα επιδόματα Γάμου και Τέκνων που δικαιούται να πάρει ο μισθωτός, ανάλογα με την οικογενειακή του κατάσταση. Το επίδομα γάμου, έχει καθιερωθεί από το έτος 1976 με Εθνική Γενική Συλλογική Ρύθμιση (την ΔΑ 10/76). Επομένως το επίδομα γάμου δικαιούνται όλοι οι μισθωτοί του ιδιωτικού τομέα.

Αντιθέτως το Επίδομα Τέκνων δεν έχει καθιερωθεί κατά τρόπο γενικό με Εθνική Γενική Σ.Σ.Ε. ή Δ.Α.

60.00.02 « Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης »

Στον λογαριασμό 60.00.02 «Αμοιβές Υπερωριακής Απασχόλησης», καταχωρούνται οι αμοιβές των μισθωτών ξεχωριστά από τις αποδοχές που παίρνουν και αφορούν την απασχόλησή τους, πέραν του ανωτάτου νομίμου ωραρίου ημερήσιας ή εβδομαδιαίας εργασίας.

Το ωρομίσθιο όπου θα υπολογιστεί η αμοιβή της υπερωρίας, θα πρέπει να είναι προηγούμενα προσαυξημένο με την τυχόν προσαύξηση 75% λόγω Κυριακής ή εξαιρέσιμης γιορτής και με τυχόν προσαύξηση 25% λόγω νυκτερινής απασχόλησης.

60.00.03 « Δώρα εορτών ».

Όλοι οι μισθωτοί που αμείβονται με μισθό ή με ημερομίσθιο, δικαιούνται από τους πάσης φύσεως εργοδότες τους:

α) Επίδομα εορτών Χριστουγέννων, ίσο με μηνιαίο μισθό για τους αμειβόμενους με μισθό και με 25ημερομίσθια, για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο

β) Επίδομα εορτών Πάσχα, ίσο με μισό μηνιαίο μισθό για τους αμειβόμενους με μισθό και με 15 ημερομίσθια για τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο.

Τα ανωτέρω επιδόματα καταβάλλονται στο ακέραιο εφ' όσον η σχέση εργασίας των μισθωτών με τον υπόχρεο εργοδότη διήρκεσε ολόκληρη τη χρονική περίοδο. Στην περίπτωση του επιδόματος εορτών Πάσχα από 1^{ης} Ιανουαρίου μέχρι 30 Απριλίου και στην περίπτωση του επιδόματος εορτών Χριστουγέννων, από 1^{ης} Μαΐου μέχρι 31 Δεκεμβρίου κάθε χρόνου.

60.00.04 « Αποδοχές επίσημων αργιών ».

Στον λογαριασμό 60.00.04 «Αποδοχές επίσημων αργιών» περιλαμβάνονται οι αποδοχές που αποκομίζουν οι μισθωτοί που εργάζονται κατά τις ημέρες αργίας όπως την 1^η Μαΐου, Καθαρά Δευτέρα, κ.α.

Συγκεκριμένα, αν πρόκειται για επιχείρηση στους μισθωτούς της οποίας έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί υποχρεωτικής αναπαύσεως κατά τις Κυριακές και τις ημέρες αργίας και η οποία εκτάκτως λειτουργεί, όσοι αμείβονται με μηνιαίο μισθό, θα λάβουν επί πλέον της προσαυξήσεως 75% και το 1/25 του καταβαλλόμενου μισθού τους, αφού ο μηνιαίος μισθός δεν περιλαμβάνει την αμοιβή της επίσημης αργίας.

60.00.05 « Αποδοχές ασθένειας ».

Όταν ένας μισθωτός απασχολείται πάνω από 10 εργάσιμες ημέρες στην ίδια επιχείρηση και στην συνέχεια αρρωστήσει, δικαιούται να πάρει άδεια λόγω ασθένειας. Όταν ασθενήσει από 1-3 εργάσιμες μέρες δικαιούται να πάρει (σαν ακαθάριστες αποδοχές) από την επιχείρηση που εργάζεται το ½ του 1/25 του μισθού του για κάθε μία εργάσιμη μέρα που ασθενήσει και δεν πήγε να εργαστεί.

Αν ο μισθωτός ασθενήσει και άλλες φορές μέσα στον ίδιο χρόνο δικαιούται να πάρει αποδοχές ασθένειας, μέχρι οι εργάσιμες μέρες των ημερών ασθένειας φθάσουν το ½ του μισθού (για μισθωτούς που απασχολούνται λιγότερο από ένα χρόνο στον ίδιο εργοδότη) ή τον ένα μισθό (για μισθωτούς που απασχολούνται περισσότερο από ένα χρόνο στον ίδιο εργοδότη).

60.00.06 « Αποδοχές κανονικής άδειας »

Όταν λέμε «ημέρες αδειας», εννοούμε τις μέρες εκείνες που ο μισθωτός θα απουσιάζει από την εργασία του (π.χ. θα βρίσκεται σε διακοπές) και θα πληρώνεται κανονικά σαν να βρίσκεται στην επιχείρηση και να εργάζεται. Οι αποδοχές κανονικής αδειας, υπολογίζονται με βάση τις καταβαλλόμενες και όχι τις νόμιμες αποδοχές (Εφ.

Αθηνών 4047/83). Δηλαδή στις αποδοχές αδειίας περιλαμβάνονται ο πάγιος μισθός καθώς επίσης και οι τακτικές πρόσθετες αμοιβές (υπερωρίες, νυκτερινή απασχόληση, Κυριακές κ.λ.π.), υπολογιζόμενες με βάση τον μέσο όρο του χρονικού διαστήματος μέσα στο οποίο αντιστοιχεί η άδεια (Αρ. Παγ. 540/85, 43/91, Εγγρ. Υπ. Εργ. 703/86).

Οι αποδοχές αδειίας αυτών που εργάζονται με μειωμένο ωράριο υπολογίζονται κανονικά με βάση τις μειωμένες αποδοχές που παίρνουν (Υπ. Εργ. Εγγρ. 213/79, άρθρο 38 παρ. 4 Ν. 1892/90).

Η καταβολή των αμοιβών αδειίας, γίνεται κατά τον χρόνο που αρχίζει η άδεια, δηλαδή προκαταβάλλονται (Ν. 4504/66, άρθρο 1 Ν.Δ. 4547/66). Σημαντικό είναι, ότι αν επέλθει αναδρομική αύξηση μισθών και συμπεριλαμβάνει και το μήνα που πήρε άδεια ο μισθωτός, τότε δικαιούται να εισπράξει ως άδεια και το επιπλέον ποσό που προκύπτει από την αναδρομική αυτή αύξηση (μείον κρατήσεις Ι.Κ.Α. κ.α.).

Τέλος, οι αποδοχές κανονικής άδειίας υπόκεινται κανονικά σε κρατήσεις Ι.Κ.Α. και άλλων ασφαλιστικών ταμείων (Εγκ. Ι.Κ.Α. 89440/82).

60.00.07 « Επιδόματα κανονικής άδειίας ».

Το επίδομα αδειίας είναι το χρηματικό ποσό που παίρνει ο εργαζόμενος φεύγοντας με άδεια από την επιχείρηση, μαζί με τα χρήματα της άδειίας του. Καταβάλλεται συνεπώς σαν «δώρο» στον εργαζόμενο. Το επίδομα αδειίας δεν υπερβαίνει το ½ του μισθού για τους υπαλλήλους και τα 13 ημερομίσθια για τους εργάτες. Προκαταβάλλεται με την έναρξη της άδειίας (Ν.Δ. 4547/66) και υπόκειται κανονικά σε κρατήσεις Ι.Κ.Α., Φ.Μ.Υ., κ.α. Πριν συμπληρώσει ο μισθωτός έτος εργασίας στον ίδιο εργοδότη δεν δικαιούται επίδομα αδειίας, αλλά αν δικαιούται και ο εργοδότης αρνείται να το καταβάλλει, τιμωρείται μετά από μήνυση με φυλάκιση μέχρι 3 μήνες και με χρηματικό πρόστιμο.

60.00.08 « Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειιών ».

Σε περίπτωση που ένας μισθωτός απασχολείται στην ίδια επιχείρηση με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας, δικαιούται να του χορηγηθεί άδεια. Εάν για κάποιους λόγους η άδεια δεν χορηγηθεί, τότε καταβάλλεται από τον εργοδότη το ποσό της αποζημίωσης που είναι ανάλογο με το ποσό της άδειίας που κάνει να πάρει ο εργαζόμενος.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Εστω ότι στην Α.Ε «STAR» στον εργαζόμενο Τσουκαλά Σπύρο που είναι πωλητής με 7 χρόνια υπηρεσία και ακαθάριστες αποδοχές 213.365 δρχ, δεν χορηγήθηκε η άδεια για το έτος 1998 λόγω έλλειψης προσωπικού. Ο εργαζόμενος δικαιούται 26. ημέρες άδειίας, οπότε καταβάλλεται από την επιχείρηση το ποσό της άδειίας που πρέπει να πάρει και χρεώνεται ο λογαριασμός 60.00.08.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΔΕΙΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ ΑΔΕΙΩΝ

Ετη συνεχούς Υπηρεσίας Στον ίδιο Εργοδότη	Υπάλληλοι και εργατοτεχνίτες (και ανήλικοι σπουδαστές)				
	Επιχειρήσεις που λειτουργούν 6 ημέρες				
	Αποδοχές άδειας			Επίδομα άδειας	
	Ημέρες άδειας εργάσιμες	Μισθός	Ημερ/σθια Εργατών	Μισθός	Ημερ/σθια Εργατών
1 Ετος συμπληρ.	24	24/25	24	½ μισθός	13
2 Ετη συμπληρ.	25	1 μισθός	25	½ μισθός	13
3 Ετη συμπληρ. Και άνω	26	1 μισθός	26	½ μισθός	13
Με συνολική υπηρεσία ή προϋπηρεσία 20 ετών και άνω σ' οποιοδήποτε εργοδότη					
1 Ετος συμπληρ.	28	28/25 του μισθού	28	½ μισθός ½ μισθός	13 13
2 Ετη συμπληρ.	29	29/25 του μισθού	29	½ μισθός	13
3 Ετη συμπληρ. Και άνω	30	30/25 του μισθού	30		

Ετη συνεχούς Υπηρεσίας Στον ίδιο Εργοδότη	Επιχειρήσεις με 5νθήμερο				
	Αποδοχές άδειας			Επίδομα άδειας	
	Ημέρες άδειας εργάσιμες	Μισθός	Ημερ/σθια Εργατών	Μισθός	Ημερ/σθια Εργατών
	1 Ετος συμπληρ.	20	24/25	24	½ μισθός
2 Ετη συμπληρ.	21	1 μισθός	25	½ μισθός	13
3 Ετη συμπληρ. Και άνω	22	1 μισθός	26	½ μισθός	13
Με συνολική υπηρεσία ή προϋπηρεσία 20 ετών και άνω σ' οποιοδήποτε εργοδότη					
1 Ετος συμπληρ.	23	28/25 του μισθού	27	½ μισθός ½ μισθός	13 13
2 Ετη συμπληρ.	24	29/25 του μισθού	28	½ μισθός	13
3 Ετη συμπληρ. Και άνω	25	30/25 του μισθού	29		

60.00.09 « Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές »

Οι εργαζόμενοι που σχετίζονται με τις πωλήσεις αγαθών (πωλητές) για να έχουν ένα παραπάνω κίνητρο στην προώθηση των προϊόντων, στην καλύτερη εξυπηρέτηση, παρουσίαση και τελικά στην αύξηση των πωλήσεων, δικαιούνται μετά από σύναψη συμφωνίας με τον εργοδότη τους, κάποια ποσοστά από το κέρδος των προϊόντων που πουλάνε. Οπότε όσο περισσότερο πουλάνε, τόσο αυξάνονται και τα ποσοστά τους επί των πωλήσεων.

Μία ειδική περίπτωση είναι αυτή των πλασιέ. Όσοι συνδέονται με την εταιρία, με σχέση εργασίας αορίστου χρόνου και έχουν σύμβαση μίσθωσης εργασίας, η προμήθεια (ποσοστά επί των πωλήσεων) καταχωρείται στο λογαριασμό 60.00.09. Εάν οι πλασιέ δεν συνδέονται με την εταιρία με σύμβαση μίσθωσης εργασίας, οι προμήθειές τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.02 (Εγγρ. 969/87 Υπ. Εθν. Οικ.).

60.00.10 « Έκτακτες αμοιβές ».

Στον λογαριασμό 60.00.10, καταχωρούνται όλες οι εργοδοτικές παροχές, οι οποίες δεν ενσωματώνονται στο σταθερό κόστος παραγωγής της επιχείρησης, αλλά αφορούν το μεταβλητό κόστος αυτής όταν ο εργοδότης π.χ. για να επιβραβεύσει τους υπαλλήλους που ασχολήθηκαν με ιδιαίτερο ζήλο για την ανάπτυξη της επιχείρησης, τους χορηγεί κάποιες έκτακτες αμοιβές (βραβεία, πριμ, κ.α.).

Συγκεκριμένα, οι έκτακτες αμοιβές, αποτελούν διαφορετικό λογαριασμό γιατί σύμφωνα με την Απόφ. 19040181, Αρ. Πρ.1129/84, δεν προσαυξάνουν τον μισθό.

Επομένως δεν έχουν καμία σχέση με τις πραγματικές αποδοχές του εργαζόμενου και δεν υπολογίζονται στα Δώρα Εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα). Οι Έκτακτες Αμοιβές δεν υπόκειται σε φόρο και έτσι ο μισθωτός φορολογείται μόνο για το ποσό των ετήσιων τακτικών Αποδοχών του.

60.00.11 « Αμοιβές εκτός έδρας ».

Όσοι μισθωτοί (εκτός από τα πρόσωπα που κατέχουν θέση εποπτείας ή διεύθυνσης ή είναι οδηγοί τουριστικών λεωφορείων κ.α., Αρ. Π. 1013/87, 540/92, 289/94) απασχοληθούν πρόσκαιρα εκτός έδρας και διανυκτερεύσουν, τότε δικαιούνται πέρα από τον κανονικό ημερήσιο μισθό τους, την αποζημίωση, τα έξοδα κίνησης και τα οδοιπορικά έξοδα του ταξιδιού τους (Μον. Πρωτ. Θεσ/νίκης 23177/95). Ο μισθωτός θα υποβάλλει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά δηλαδή όλες τις αποδείξεις που αποδεικνύουν τα έξοδα που έχει κάνει.

Οι παραπάνω 11 τριτοβάθμιοι λογαριασμοί, ήταν οι σημαντικότεροι που αφορούν το δευτεροβάθμιο 60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού» και όπως είναι λογικό αφορούν τις αμοιβές των μισθωτών μίας επιχείρησης, είτε αυτοί ανήκουν στην Διοικητική Λειτουργία της, είτε στην Λειτουργία Διάθεσης.

2.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.01

Στον λογαριασμό 60.01 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού», καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές που καταβάλλονται στο ημερομίσθιο προσωπικό. Με ημερομίσθιο αμείβονται πλέον κυρίως οι εργάτες, αυτοί δηλαδή που προσφέρουν περισσότερο σωματική εργασία, παρά νοητική. Φυσικά αυτά που ισχύουν για τους μισθωτούς, ισχύουν και για τους εργάτες, μόνο που εδώ πλέον τα πάντα υπολογίζονται με βάση τα 25 ημερομίσθια που παίρνουν κάθε μήνα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Σε περίπτωση που ένας εργατοτεχνίτης δεν εργάστηκε 5 ώρες και η επιχείρηση θέλει να μειώσει το ημερομίσθιό του, θα προβεί στους εξής υπολογισμούς :

Πραγματικό Ημερομίσθιο 5.000 δρχ. x 6 ημερ. = 30.000 δρχ. είναι ο Πραγματικός Εβδομαδιαίος Μισθός.

30.000δρχ./40ώρες = 750δρχ. είναι η Πραγματική Αμοιβή για κάθε ώρα εργασίας.

Άρα : 750δρχ. x 5 ώρες = 3.750δρχ. είναι το ποσό που θα μειωθεί το πραγματικό ημερομίσθιο, δηλαδή: 5.000δρχ. - 3.750δρχ. = 1.250δρχ. είναι οι Αποδοχές του εργατοτεχνίτη για τη μέρα αυτή.

Η ανάλυση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 60.00 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού» σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, είναι ακριβώς ίδια με την ανάλυση του 60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού», οπότε περιττεύει να αναφερθούμε πάλι σ' αυτή.

2.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.02

Στον 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 επιχειρήσεως.

Σύμφωνα με την Γνωμ. του Ε.Σ.Υ.Α. 44/1129/1989, οι χορηγήσεις προϊόντων στο προσωπικό καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής τους, στη χρέωση του λογαριασμού 60.02.07 «Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων», με πίστωση του λογαριασμού 78.10.00 «Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό».

Επισημαίνεται η διάταξη του άρθρου 31 και 1 Ειδ. α'. περ. α'α'. Ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία για να αναγνωρισθεί η έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα των «Εξόδων μισθοδοσίας και αμοιβών του προσωπικού», απαιτείται να έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την ισχύουσα νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή των εισφορών.

Οι παραπάνω επισημάνσεις αφορούν γενικά τον λογαριασμό 60.02 «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού» και αναλύουν κατά κάποιον τρόπο την φορολογική του σκοπιά. Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 60.02 αναλύεται και στους εξής τριτοβάθμιους για την καλύτερη και πιο ολοκληρωμένη παρακολούθησή του:

60.02.00 « Είδη ένδυσης »

Στον λογαριασμό 60.02.00 «Είδη ένδυσης», καταχωρούνται τα έξοδα που έχουν σχέση με την εξωτερική εμφάνιση του προσωπικού της επιχείρησης, γιατί κρίνεται σκόπιμο να χρησιμοποιούνται είτε ειδικές στολές, είτε ειδική ενδυμασία κατά τη διάρκεια της εργασίας. Ο λογαριασμός 60.02.00 μπορεί να αναλυθεί και σε τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς, π.χ. 60.02.00.00 «Είδη ένδυσης», 60.02.00.01 «Είδη υπόδησης κ.α., λόγω της ποικιλίας του αντικειμένου του.

60.02.01 « Έξοδα στέγασης »

Η επιχείρηση πολλές φορές αναλαμβάνει και τα έξοδα στέγασης του προσωπικού της (π.χ. κατοικιών) για ένα μεγάλο ποσοστό, ανάλογα βέβαια και με την οικογενειακή και περιουσιακή κατάσταση του εργαζομένου της. Σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα έξοδα στέγασης.

60.02.02 « Επιχορηγήσεις & λοιπά έξοδα κυλικείου - εστιατορίου».

Στον λογαριασμό 60.02.02, καταχωρούνται τα έξοδα των μεγάλων επιχειρήσεων (κυρίως βιομηχανιών) οι οποίες λόγω είτε δυσμενών συνθηκών εργασίας, είτε βεβαρημένου ωραρίου, διαθέτουν κυλικείο - εστιατόριο για το προσωπικό τους.

60.02.03 « Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού »

Τα ποσά που καταβάλλονται για κατασκηνώσεις, εκδρομές κ.α., αναγνωρίζονται ως δαπάνη, εφόσον γίνονται για βελτίωση των όρων ζωής των μισθωτών της επιχείρησης (Υπ. Οικ. Εγκ. 129/55) και καταχωρούνται στον λογαριασμό 60.02.03. Επίσης ακόμα και οι παιδικές κατασκηνώσεις αναγνωρίζονται (Ελ. Συν. 332/55, 316/55) και καταχωρούνται στην χρέωση του λογαριασμού.

Σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα έξοδα ψυχαγωγίας. Οπότε όταν μία επιχείρηση παρέχει ψυχαγωγία, φιλοξενία κ.α. για το προσωπικό της, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου για τις δαπάνες αυτές.

60.02.04 « Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού »

Τα έξοδα που κάνει η επιχείρηση για εκπαίδευση ή για μετεκπαίδευση του προσωπικού της, αναγνωρίζονται ως δαπάνη, αν υπάρχουν επίσημα αποδεικτικά στοιχεία (Στ. Ε. 1463/66) και εφόσον συνεχίσει να εργάζεται το προσωπικό στην επιχείρηση και μετά το πέρας της εκπαίδευσης. Οι παροχές όμως της επιχείρησης προς τους υπαλλήλους για τα παιδιά τους που σπουδάζουν στο εξωτερικό, δεν αναγνωρίζονται ως εκτεστέα δαπάνη αν δεν καταβληθεί η ασφαλιστική εισφορά που αναλογεί στο Ι.Κ.Α. (Στ. Ε. 2443/88).

Η δαπάνη για εκπαίδευση προσώπου που δεν είναι υπάλληλος της επιχείρησης, αλλά αναλαμβάνει να προσφέρει τις υπηρεσίες του στην επιχείρηση μετά το πέρας των σπουδών του, αναγνωρίζεται (Στ. Ε. 671/68) και καταχωρείται στο λογαριασμό 60.02.04.

60.02.05 « Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης »

Τα ποσά που καταβάλλονται από την επιχείρηση για εφάπαξ βοηθήματα και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη, αναγνωρίζονται σαν δαπάνη γιατί και αυτά βελτιώνουν τους όρους ζωής των μισθωτών (Υπ. Οικ. Εγκ. 129/55). Τα έξοδα επίσης που καταβάλλονται για ασθενείς που ήταν παλιά μισθωτοί στην επιχείρηση, αναγνωρίζονται ως δαπάνη (Φορ. Εφ. 1299/70) και καταχωρούνται στον λογαριασμό 60.02.05. Τέλος τα έξοδα κηδείας, αναγνωρίζονται ως δαπάνη από το Στ. Ε. 1855/55, 79/56.

60.02.06 « Ασφάλιστρα προσωπικού »

Στον λογαριασμό 60.02.06 «Ασφάλιστρα προσωπικού», καταχωρούνται οι δαπάνες που αφορούν την ασφάλιση του προσωπικού λόγω επικίνδυνων συνθηκών εργασίας, ανθυγιεινού περιβάλλοντος, κ.α.

Σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν. 1642/86, τα ασφάλιστρα προσωπικού δεν υπόκειται σε ΦΠΑ, οπότε ο λογαριασμός 60.02.06, χρεώνεται με το καθαρό ποσό των Ασφαλίσεων.

60.02.07 « Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων »

Όπως αναφέρθηκε και στις γενικές παρατηρήσεις για τον δευτεροβάθμιο 60.02, τα προϊόντα που χορηγούνται στο προσωπικό καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής του στη χρέωση του λογαριασμού 60.02.07 με πίστωση του λογαριασμού 78.10 (Εγγρ. 1129/10.4.89 Υπ. Εθν. Οικ.).

Η αξία των χορηγούμενων στο προσωπικό προϊόντων, θεωρείται αυτοπαράδοση αγαθών και υπόκειται σε ΦΠΑ, ο οποίος δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών, εκπίπτει όμως από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως σαν δαπάνη της (με βάση το άρθρο 31 και Ιπερ. ε' Ν.2238/94).

2.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.03.

Στον λογαριασμό 60.03 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού», καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο, φόρος α.ν. 843/48) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμισθο προσωπικό της οικονομικής μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 60.03 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους:

60.03.00 « Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. »

Ο λογαριασμός 60.03.00, χρεώνεται με τις εισφορές Ι.Κ.Α. του εργοδότη. Συγκεκριμένα η κάθε κατηγορία ασφαλίσεων του Ι.Κ.Α. (μικτά, βαριά, βαριά με επαγγελματικό κίνδυνο, κ.α.), περιέχει δύο ποσοστά ασφαλίσεων.

Με το μεγαλύτερο, επιβαρύνεται ο εργοδότης (η επιχείρηση) και με το άλλο ο ασφαλισμένος. Τα ποσοστά αυτά πολλαπλασιάζονται με τις κάθε φορά ακαθάριστες αποδοχές (μηνιαίες) του μισθωτού και έτσι υπολογίζονται τα αντίστοιχα ποσά ασφαλίσεων του Ι.Κ.Α. με τα οποία επιβαρύνονται ο εργοδότης και ο ασφαλισμένος, για την ασφάλιση και συνταξιοδότηση του δεύτερου από το Ι.Κ.Α. Φυσικά ο λογαριασμός 60.03.00, αφορά μόνο τις εισφορές του εργοδότη στο Ι.Κ.Α.

60.03.01 « Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης »

Ο λογαριασμός 60.03.01, χρεώνεται με τις εργοδοτικές εισφορές στα λοιπά ταμεία κύριας ασφάλισης, όπως Τ.Σ.Α., Τ.Σ.Α.Υ., κ.α., ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών του μισθωτού.

60.03.02 « Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης »

Ο λογαριασμός 60.03.02, χρεώνεται με τις εργοδοτικές εισφορές των ταμείων επικουρικής ασφάλισης, όπως Τ.Α.Ξ.Υ., Τ.Ε.Α.Υ.Ε.Κ, Μ.Τ.Π.Υ., κ.α.

60.03.04 « Χαρτόσημο μισθοδοσίας »

Τα τέλη χαρτοσήμου που οφείλονται στο δημόσιο από αμοιβές μισθωτών υπηρεσιών, υπολογίζονται σ' όλες τις περιπτώσεις με ποσοστό 1% πάνω στο συνολικό μηνιαίο ποσό των ακαθάριστων αποδοχών.

Η εισφορά του Ο.Γ.Α. που αναλογεί στα τέλη χαρτοσήμου, υπολογίζεται με ποσοστό 20% πάνω στο χαρτόσημο. Δηλαδή συνολικά το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. είναι 1,20%.

Το 50% του χαρτοσήμου και του Ο.Γ.Α. επιβαρύνει τον ασφαλισμένο και το άλλο 50% τον εργοδότη (επιχείρηση).

2.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.04.

Στον λογαριασμό 60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού», καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο, φόρος, κ.α.) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο ημερομίσθιο προσωπικό της οικονομικής μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55.

Η ανάλυση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 60.04 σε τριτοβάθμιους σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., είναι ακριβώς ίδια με τον λογαριασμό 60.03 οπότε περιττεύει η παραπέρα αναφορά σ' αυτή.

Είναι αναγκαίο μόνο να αναφερθούμε στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 60.04.03 «Δωρόσημο Οικοδόμων».

60.04.03 « Δωρόσημο οικοδόμων »

Σύμφωνα με την Γνωμ. 252/1995 ο λογαριασμός 60.04.03, χρεώνεται με τα ποσά του Δωρόσημου οικοδομών και πιστώνεται ο λογαριασμός 55.00.03 «Λογαριασμός δωρόσημου ημερομίσθιων οικοδομικών εργασιών», εάν οι οικοδόμοι προσλαμβάνονται απευθείας από την Τεχνική Εταιρεία.

Σε περίπτωση που οι οικοδόμοι έχουν προσληφθεί από υπεργολάβο, στον οποίο έχει ανατεθεί η εκτέλεση του έργου, τότε χρεώνεται άλλος λογαριασμός που θα αναφερθεί παρακάτω.

2.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.05.

2.7.1. Γενικά περί αποζημίωσης απολυόμενων μισθωτών.

Σε περίπτωση που ένας μισθωτός (εργάτης ή υπάλληλος), απασχολείται στην ίδια επιχείρηση, με σχέση εξαρτημένης εργασίας και με σύμβαση αορίστου χρόνου πάνω από δύο μήνες ημερολογιακού έτους συμπληρωμένους και στη συνέχεια απολυθεί, δικαιούται ένα ποσό χρημάτων που λέγεται αποζημίωση και είναι ανάλογη της διάρκειας της σύμβασης εργασίας στη συγκεκριμένη επιχείρηση.

Επίσης, αποζημιώνονται και οι μισθωτοί που εργάζονται πολλαπλώς καθώς και τα πρόσωπα διεύθυνσης, εμπιστοσύνης κ.α., όταν απολύονται από μία επιχείρηση. Όσοι απασχολούνται ευκαιριακά ως μισθωτοί και απολυθούν, δεν δικαιούνται αποζημίωση (π.χ. ένας δημόσιος υπάλληλος απασχολείται τα απογεύματα και σε μία ιδιωτική επιχείρηση. Αν απολυθεί από την επιχείρηση αυτή δεν δικαιούται αποζημίωση) (Αρ. Παγ. 199/89, Μ. Πρωτ. Θεσ/νίκης 289/88).

Μαζί με την αποζημίωσή του, ο μισθωτός δικαιούται φυσικά και την άδεια και το επίδομα άδειας του έτους που απολύεται, αν δεν τα είχε πάρει μέχρι την ημέρα της απόλυσής του.

Αποζημίωση τέλος, δικαιούνται να πάρει ο μισθωτός που εργαζόταν σε εταιρεία που διαλύθηκε (Αρ. Παγ. 267/76) ή που πτώχευσε ή που πέθανε ο εργοδότης.

2.7.2. Τρόποι φορολόγησης της αποζημίωσης.

Η αποζημίωση που καταβάλλεται στους μισθωτούς που αποχωρούν από την επιχείρηση, αναγνωρίζεται ως δαπάνη και καταχωρείται στον λογαριασμό 60.05 (Στ. Ε. 1262/55, 637/55).

Πρέπει να σημειωθεί ότι η αποζημίωση που καταβάλλεται στους απολυθέντες φορολογείται με ειδικό τρόπο (Ν. 2112/20, Ν. 1249/82), καθώς και τα ποσά που καταβάλλονται κατά την οικειοθελή αποχώρηση των μισθωτών. Πάνω στη φορολόγηση της αποζημίωσης, υπάρχουν και κάποιες επισημάνσεις που είναι σημαντικό να αναφερθούν:

α. Αν στον απολυμένο μισθωτό (υπάλληλο ή εργάτη) καταβληθεί παραπάνω ποσό αποζημίωσης από εκείνο που δικαιούται, τότε το επιπλέον ποσό της αποζημίωσης μαζί με το υπόλοιπο ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται σ' αυτόν υπόκειται σε φόρο με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, του Ν. 2238/94.

ΚΛΙΜΑΚΑ ΑΡΘΡΟΥ 9 ΓΙΑ ΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κλιμάκιο Εισοδήματος	Φορολογικός Συντελεστής	Φόρος Κλιμακίου	Σύνολο Εισοδήματος	Σύνολο Φόρου
1.055.000	0	0	1.055.000	0
1.582.000	5	79.125	2.637.500	79.125
1.582.000	15	237.375	4.220.000	316.500
3.165.000	30	949.500	7.385.000	1.266.000
8.440.000	40	3.376.000	15.825.000	4.642.000
Υπερβάλλον	45			

Παρατήρηση : Το ποσό του πρώτου κλιμακίου της πιο πάνω κλίμακας, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημα του μισθωτού ή συνταξιούχου, αυξάνεται κατά 300.000 δρχ. με ισόποση μείωση του ποσού του δεύτερου κλιμακίου.

β. Τα πιο πάνω εφαρμόζονται ανάλογα και για κάθε άλλη εφάπαξ αποζημίωση, λόγω διακοπής της σχέσης που συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης, όπως των δικηγόρων με πάγια αντιμισθία, κ.α.

2.7.3. Αποζημίωση Υπαλλήλου.

Συγκεκριμένα στην αποζημίωση απολυόμενου υπαλλήλου, το ποσό που του αντιστοιχεί ορίζεται ως εξής:

Οι τακτικές αποδοχές του τελευταίου μήνα με συνθήκες πλήρους απασχόλησης πολλαπλασιάζονται επί 14 (12μην. + ½ μισθού για επίδομα Πάσχα + 1 μισθός για επίδομα Χριστουγέννων + ½ μισθού για επίδομα αδειάς).

Το τελικό εξαγόμενο, εμφανίζει την μηνιαία αποζημίωση, δηλαδή:

$$\text{Μισθός} \times 14/12 = \text{Μηνιαία Αποζημίωση}$$

Επίσης πρέπει να επισημάνουμε, σύμφωνα με το νόμο, τα εξής :

Όταν υπάρξει εύλογη προειδοποίηση (δηλαδή αν ο μισθωτός ειδοποιηθεί τόσους μήνες νωρίτερα όσοι και οι μήνες της αποζημίωσης) από τον εργοδότη προς τον υπάλληλο, τότε μπορεί να καταβληθεί μόνο το ½ της αποζημίωσης που δικαιούται, αν όμως το χρονικό διάστημα προειδοποίησης είναι μικρότερο των μηνών της αποζημίωσης, τότε το ποσό θα καταβληθεί ολόκληρο.

Σύμφωνα με το Ν.2112 άρθρο 1, όπως τροποποιήθηκε με το Ν.4558/30 άρθ.1, η συνολική αποζημίωση απολύσεως υπαλλήλων προκύπτει από τον εξής πίνακα :

Χρόνος Υπηρεσίας	Ποσό	Χρόνος	Ποσό
2 μήνες έως 1 έτος	1 μήνας	17 έτη συμπλ.	13 μήνες
1 έτος συμπλ. Έως 4 έτη	2 μήνες	18 έτη συμπλ.	14 μήνες
4 έτη συμπλ. έως 6 έτη	3 μήνες	19 έτη συμπλ.	15 μήνες
6 έτη συμπλ. έως 8 έτη	4 μήνες	20 έτη συμπλ.	16 μήνες
8 έτη συμπλ. έως 10 έτη	5 μήνες	21 έτη συμπλ.	17 μήνες
10 έτη συμπλ.	6 μήνες	22 έτη συμπλ.	18 μήνες
11 έτη συμπλ.	7 μήνες	23 έτη συμπλ.	19 μήνες
12 έτη συμπλ.	8 μήνες	24 έτη συμπλ.	20 μήνες
13 έτη συμπλ.	9 μήνες	25 έτη συμπλ.	21 μήνες
14 έτη συμπλ.	10 μήνες	26 έτη συμπλ.	22 μήνες
15 έτη συμπλ.	11 μήνες	27 έτη συμπλ.	23 μήνες
16 έτη συμπλ.	12 μήνες	28 έτη συμπλ.	24 μήνες

7.2.2. Αποζημίωση Εργάτη.

Για την απόλυση των ημερομισθίων εργαζομένων (εργατών), εφόσον απαγορεύεται η έγγραφη προειδοποίηση, το ποσό της αποζημίωσης ορίζεται βάση νόμου ως εξής:

Το ημερομίσθιο του τελευταίου μήνα πολλαπλασιάζεται με το 14 και διαιρείται με το 12, και συνεπώς :

$$\text{Ημερομίσθιο} \times 14/12 = \text{Ημερομίσθιο Αποζημίωσης}$$

Η συνολική αποζημίωση προκύπτει βάσει του παρακάτω πίνακα σύμφωνα το άρθρο 3 § I περ. α` του Β.Δ. της 16/18.7.1920 :

Χρόνος Υπηρεσίας στον ίδιο Εργοδότη	Αποζημίωση
Από 1 έτος συμπλ. – 2 έτη	7 ημερομίσθια
Από 2 έτη συμπλ. – 5 έτη	15 ημερομίσθια
Από 5 έτη συμπλ. – 10 έτη	30 ημερομίσθια
Από 10 έτη συμπλ. – 15 έτη	60 ημερομίσθια
Από 15 έτη συμπλ. – 20 έτη	90 ημερομίσθια
Από 20 έτη συμπλ. Και πάνω	105 ημερομίσθια

Όταν η σύμβαση εργασίας υπαλλήλου ή εργάτη, διακόπτεται από τους ίδιους και όχι από τον εργοδότη, τότε οι μισθωτοί δεν δικαιούνται αποζημίωση.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Α.Σ. ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 60.05 αναλύεται στους τριτοβάθμιους:

60.05.00 « Αποζημίωση απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού »

Ο λογαριασμός 60.05.00, χρεώνεται με τις αποζημιώσεις του έμμισθου προσωπικού. Αφού βρεθεί η μηνιαία αποζημίωση όπως αναφέρθηκε παραπάνω, το ποσό αυτό θα πολλαπλασιαστεί με συντελεστή 0,6% και έτσι προκύπτει το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. χαρτόσημο, που αφαιρείται. Επίσης αφαιρείται από το συνολικό ποσό της αποζημίωσης 1.000.000δρχ. και το υπόλοιπο ποσό φορολογείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του Ν. 2238/94.

Μετά από την αφαίρεση των παραπάνω, το υπόλοιπο ποσό της αποζημίωσης καταβάλλεται στον απολυόμενο.

Ο τριτοβάθμιος λογαριασμός 60.05.00, για την καλύτερη παρακολούθησή του μπορεί να αναλυθεί και σε τεταρτοβάθμιους, ανάλογα βέβαια και με τις ανάγκες της επιχείρησης. Στην συγκεκριμένη περίπτωση η επιχείρησή μας «STAR», λόγω του ότι έχει πολυάριθμο προσωπικό, τους έχει κατανείμει σε Διοικητική Λειτουργία και σε Λειτουργία Διάθεσης. Π.χ.:

60.05.00.00 «Αποζημίωση απόλυσης προσωπικού Διοικητικής Λειτουργίας»

60.05.00.01 «Αποζημίωση απόλυσης προσωπικού Λειτουργίας Διάθεσης».

60.05.01 « Αποζημίωση απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού »

Ο λογαριασμός 60.05.01, χρεώνεται με τις αποζημιώσεις του ημερομίσθιου προσωπικού. Συγκεκριμένα, αφού βρεθεί η συνολική αποζημίωση όπως αναφέρθηκε παραπάνω, πολλαπλασιάζεται με τον συντελεστή 0,6% και δίνει ως γνωστόν το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. χαρτόσημου. Επίσης αφαιρείται από το συνολικό ποσό της αποζημίωσης 1.000.000δρχ. ως αφορολόγητο και το υπόλοιπο φορολογείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, όπως ορίζεται παραπάνω για τους υπαλλήλους. Μετά την αφαίρεση των παραπάνω που βαρύνουν το ημερομίσθιο, το υπόλοιπο ποσό, αποτελεί το καθαρό ποσό που δίνεται στον απολυόμενο.

Η ανάλυση του τριτοβάθμιου λογαριασμού 60.05.01 σε τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς μπορεί να γίνει όπως αυτή του 60.05.00 «Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού», οπότε είναι ανώφελο να αναφερθούμε σ' αυτήν.

Παρατήρηση :

Στους λογαριασμούς 60.05.00 και 60.05.01 καταχωρούνται οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα στο προσωπικό που αποχωρεί από την υπηρεσία, είτε λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας, είτε λόγω συμπλήρωσης του χρόνου συνταξιοδότησεως στην περίπτωση που δεν είχαν σχηματιστεί σχετικές προβλέψεις. Στην περίπτωση όμως που έχει προηγηθεί ο σχηματισμός σχετικών προβλέψεων (λογ. 44) ισχύουν όσα καθορίζονται στη γνωμάτευση του Ε.Σ.Υ.Α. 91/1683/1992.

Η συγκεκριμένη γνωμάτευση, ακολουθεί τρεις χειρισμούς όπου μέχρι την νομοθετική τροποποίηση του Γ.Λ.Σ., κάθε οικονομική μονάδα έχει την ευχέρεια να επιλέξει έναν. Η επιχείρηση «STAR» επέλεξε τον τρίτο χειρισμό, ο οποίος είναι ο πλέον απλούστερος και χωρίς μειονεκτήματα, άρα και ο σωστότερος.

Καλό είναι να αναφερθεί, έτσι ώστε να γίνει κατανοητή, η διαδικασία που ακολουθεί η Α.Ε. «STAR» στον σχηματισμό προβλέψεων:

α) Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 82.00 «Εξόδα προηγούμενων χρήσεων» και σε ανοιγόμενους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, αντίστοιχους των κατά είδος εξόδων της ομάδας 6 (ανάλογα με τις επιθυμητές πληροφορίες).

β) Οι σχηματισμένες για κάθε (καταβαλλόμενο) έξοδο προβλέψεις, ανεξάρτητα από το ύψος τους, με χρέωση του λογαριασμού 44 και των οικείων υπολογαριασμών του, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» και τον νεοδημιουργούμενου δευτεροβάθμιου του 84.91 «Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως», ο οποίος αναλύεται σε τριτοβάθμιους, αντίστοιχους των δευτεροβάθμιων 44.00 και 44.09.

2.8. ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60.

2.8.1. Αναφορά στο προσωπικό της Α.Ε. « STAR ».

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, θα παραθέσουμε ορισμένες βασικές εφαρμογές του λογαριασμού 60, που αναφέρονται στην Α.Ε. «STAR» η οποία έχει δύο βασικές λειτουργίες : την Διοικητική Λειτουργία και Λειτουργία της Διάθεσης. Συγκεκριμένα στην επιχείρηση «STAR» το προσωπικό χωρίζεται σε προσωπικό Λειτουργίας Διάθεσης και σε προσωπικό Διοικητικής Λειτουργίας.

Στην Διοικητική Λειτουργία ανήκει το εξής προσωπικό:

1. Γιαννακόπουλος Αθανάσιος Λογιστής
2. Αυγέρος Ιωάννης Βοηθός Λογιστής
3. Ζέρβα Κων/να Υπάλληλος Γραφείου
4. Παλούμνη Μαρία Υπάλληλος Γραφείου
5. Χατζηγιάννη Νικολίτσα Υπάλληλος Γραφείου.

Στην Λειτουργία Διάθεση, ανήκει το εξής προσωπικό:

1. Τσουκαλάς Σπύρος Πωλητής
2. Δημοπούλου Δήμητρα Πωλήτρια
3. Οικονόμου Μιλτιάδης Πωλητής
4. Καραπλή Ευγενία Καθαρίστρια
5. Οικονομοπούλου Ζωή Πωλήτρια

2.8.2. Εφαρμογές λογαριασμού 60.

Οι εφαρμογές του λογαριασμού 60 στην Α.Ε. «STAR», θα γίνουν για τον μήνα Αύγουστο 1998. Εκτός από τις εγγραφές μισθοδοσίας, θα επισυνάψουμε όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά και έντυπα που ορίζει ο Νόμος και καταθέτονται στις αρμόδιες δημόσιες υπηρεσίες.

2.8.2.α. Σύνταξη Μισθοδοτικών Καταστάσεων. Συντάσσονται οι μισθοδοτικές καταστάσεις της Α.Ε. «STAR» μηνός Αυγούστου, που αφορά τις δύο λειτουργίες της.

□ Μισθοδοτική Κατάσταση Διοικητικής Λειτουργίας.

Οι τακτικές αποδοχές των εργαζομένων είναι ανάλογες με τα προσόντα και την οικογενειακή κατάστασή τους. Γι' αυτό η επιχείρηση κρατάει καρτέλες για την διευκόλυνση της εξαγωγής του μισθού.

Όνοματεπώνυμο Εργαζόμενου	Ημέρες Εργα- σίας	Ειδικό Τητα	Βασικός Μισθός	ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ					Χρόνος Υπηρε- σίας	Σύνολο Ακαθ. Αποδο- χών
				Η/Υ 15%	Γάμου 10%	Τέκν. 13%	ΤΕΙ 13%	ΑΕΙ 18%		
Αυγέρος Ι.	25	Βοηθός Λογιστή	179.255	6.888	17.925	23.303			5 έτη	247.371
Ζέρβα Κ.	25	Υπάλλ. Γραφ.	157.005	3.555					2 έτη	180.556
Παλούμνη Μ.	25	Υπάλλ. Γραφ.	179.082		17.908	8.954			7 έτη	205.944
Χατζηγιάννη Ν.	25	Υπάλλ. Γραφ.	157.005	3.551	15.700				1 έτος	196.256

Στην Διοικητική Λειτουργία αναφέραμε τυπικά και τον λογιστή της επιχείρησης, ο οποίος όμως εμφανίζεται σαν ελεύθερος επαγγελματίας οπότε και η αμοιβή του θα καταχωρείται στον λογαριασμό 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων».

Κατόπιν γίνεται η σύνταξη της μισθοδοτικής κατάστασης του μηνός Αυγούστου 1998 για το προσωπικό της Διοικητικής Λειτουργίας.

Από την μισθοδοτική κατάσταση, βρίσκεται το καθαρό ποσό που παίρνει ο μισθωτός αφού από το σύνολο των αποδοχών κάθε εργαζόμενου αφαιρεθούν οι κρατήσεις του ασφαλισμένου, ως εξής :

Καθαρό Ποσό = Σύνολο Αποδοχών (Τακτικές Αποδοχές) - Κρατήσεις Ασφαλισμένου

Κρατήσεις Ασφαλισμένου = Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ. + Χαρτόσημο + Ο.Γ.Α. Χαρτόσημο + Φ.Μ.Υ.

Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ.:

Το ποσοστό του Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ., όπως είναι γνωστό, υπολογίζεται ποσοστιαία πάνω στις αποδοχές των μισθωτών, με βάση τους ισχύοντες από 1^{ης} Ιανουαρίου 1999 συντελεστές (μικτής ασφάλισης) που είναι οι εξής : 15,90 % για τον ασφαλισμένο και 27,96 % για τον εργοδότη.

Χαρτόσημο Μ.Υ. :

Τα τέλη χαρτοσήμου που οφείλονται στο Δημόσιο από αμοιβές μισθωτών υπηρεσιών, υπολογίζονται σε όλες τις περιπτώσεις με ποσοστό 1% πάνω στο συνολικό μηνιαίο ποσό των ακαθάριστων αποδοχών και βαρύνουν 50% τον ασφαλισμένο και 50% τον εργοδότη.

Ο.Γ.Α. Χαρτόσημο Μ.Υ. :

Η εισφορά του Ο.Γ.Α. που αναλογεί στα τέλη χαρτοσήμου υπολογίζεται με ποσοστό 20% πάνω στο χαρτόσημο. Το 50% του χαρτοσήμου και του Ο.Γ.Α. βαρύνουν τον ασφαλισμένο και το άλλο 50% τον εργοδότη.

Φ.Μ.Υ. :

Ο φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών που πρέπει να παρακρατείται από 1/1/99, κατά την καταβολή μισθών, ημερομισθίων, συντάξεων και λοιπών παροχών γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του ν. 2238/1994 και την απόφαση Υπ. Οικ. 1132038/26.11.98, πολ. 1289). Συνοπτικά ακολουθεί η εξής διαδικασία : Προσδιορίζονται οι καθαρές μηνιαίες αποδοχές του εργαζόμενου που είναι οι μικτές μείον τις κρατήσεις του εργαζόμενου (ΙΚΑ, Χ/μο και ΟΓΑ Χ/μου). Οι καθαρές μηνιαίες αποδοχές πολλαπλασιάζονται επί 14 μήνες και έτσι υπολογίζεται το ετήσιο φορολογητέο εισόδημα του εργαζόμενου. Με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 (βλέπε πιο πάνω) υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στο ετήσιο φορολογητέο εισόδημα του εργαζόμενου. Το ποσό αυτό του φόρου για τον φορολογούμενο που έχει παιδιά που τον βαρύνουν μειώνεται ως εξής :

- 25.000 δρχ. για κάθε παιδί του, όταν έχει μέχρι δύο παιδιά που τον βαρύνουν
- 35.000 δρχ. για κάθε παιδί του, όταν έχει τρία παιδιά που τον βαρύνουν
- 45.000 δρχ. για κάθε παιδί του, όταν έχει τέσσερα και πάνω που τον βαρύνουν

Το ποσό του φόρου που μένει μετά τις πιο πάνω μειώσεις αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο ετήσιο εισόδημα του μισθωτού ή του συνταξιούχου. Το ποσό αυτό του φόρου θα μειωθεί κατά 2,5 % και το υπόλοιπο αποτελεί το φόρο που πρέπει να παρακρατηθεί σε ετήσια βάση. Το ένα δέκατο τέταρτο (1/14) του ποσού αυτού, αποτελεί το φόρο που παρακρατείται κάθε μήνα από τον υπόχρεο εργοδότη, κατά την καταβολή των μισθών ή των συντάξεων.

Παράδειγμα : Για τον υπάλληλο Τσουκαλά Σπύρο, που είναι άγαμος, ο παρακρατούμενος κατά μήνα Φ.Μ.Υ. υπολογίζεται ως εξής :

Καθαρές μηνιαίες αποδοχές = $213.365 - (33.925 + 1.067 + 213) = 213.365 - 35.205 = 178.160$

Ετήσιο φορολογητέο εισόδημα = $178.160 \times 14 = 2.494.240$

Φόρος με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 = $(2.494.240 - 1.355.000) \times 5\% = 1.139.240 \times 5\% =$
 $= 56.962$

Φόρος που πρέπει να παρακρατηθεί σε ετήσια βάση : $56.962 - 56.962 \times 2,5\% = 55.538$

Παρακρατούμενος Φ.Μ.Υ. κατά μήνα = $55.538 : 14 = 3.969$ δρχ.

Κρατήσεις Εργοδότη = Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ. + Χαρτόσημο + Ο.Γ.Α. Χαρτοσήμου

Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ. :

Το ποσοστό του Ι.Κ.Α. - Τ.Ε.Α.Μ. που βαρύνει τον εργοδότη όπως αναφέραμε πιο πάνω είναι 27,96 %.

Χαρτόσημο Μ.Υ. :

Τα τέλη χαρτοσήμου που βαρύνουν τον εργοδότη, όπως αναφέραμε πιο πάνω, είναι 0,5 % πάνω στο συνολικό μηνιαίο ποσό των ακαθάριστων αποδοχών του ασφαλισμένου.

Ο.Γ.Α. Χαρτόσημο Μ.Υ. :

Η εισφορά του Ο.Γ.Α. που αναλογεί στα τέλη χαρτοσήμου και βαρύνει τον εργοδότη, όπως αναφέραμε πιο πάνω, είναι 20% πάνω στο χαρτόσημο που βαρύνει τον εργοδότη.

Παρατήρηση : Οι μισθωτοί και οι συνταξιούχοι θα πρέπει να υποβάλλουν στους εργοδότες τους μέσα στον Ιανουάριο, καθώς και σε κάθε μετέπειτα μεταβολή δήλωση οικογενειακής κατάστασης των τέκνων τους, στην οποία θα αναφέρονται τα παιδιά που τους βαρύνουν. Η δήλωση αυτή υπόδειγμα της οποίας ακολουθεί εξυπηρετεί τόσο για τον υπολογισμό των οικογενειακών επιδομάτων όσο και για τις μειώσεις από το φόρο που αναφέραμε πιο πάνω :

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

(Ν. 2238/94 άρθρο 8, Ν.Δ. 4242/62, Ν.Δ. 4444/64 κ.λ.π.)

1. ΕΠΩΝΥΜΟ:..... 2. ΟΝΟΜΑ:.....
3. ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ:..... 4. ΕΤΟΣ ΓΕΝΝΗΣΕΩΣ:.....
5. ΑΡΙΘΜ. ΔΕΛΤ. ΤΑΥΤ.:..... 6. ΑΓΑΜΟΣ-ΕΓΓΑΜΟΣ:.....
7. ΓΡΑΜΜ. ΓΝΩΣΕΙΣ:..... 8. ΠΡΟΫΠΗΡΕΣΙΑ:.....
9. ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ:..... 10. ΕΙΔΙΚΟΤΗΤΑ:.....
11. ΚΥΡΙΑ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗ:.....
12. ΑΣΦΑΛ. ΤΑΜΕΙΟ:..... 13. Α.Μ. Ι.Κ.Α.:.....
14. ΔΙΕΥΘ. ΚΑΤ. ΟΔΟΣ:..... ΑΡΙΘΜΟΣ:.....
ΣΥΝΟΙΚΙΑ:..... Τ.Κ.:..... ΤΗΛ.:.....
15. ΑΡΜΟΔΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΟΥ ΟΙΚΟΝ. ΕΦΟΡΙΑ:.....
16. Α.Φ.Μ.:.....

Δηλώνω υπεύθυνα και με γνώση τις συνέπειες του Νόμου για ψεύτικη δήλωση, ότι συγκατοικούν μαζί μου και συντηρούνται από μένα τα παρακάτω πρόσωπα και ότι αυτά κανένα εισόδημα δεν έχουν.

.....σύζυγός μου.....εργάζεται

Σε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων της παρούσας δήλωσης θα σας γνωρίσω με νέα δήλωσή μου.

ΣΥΓΚΑΤΟΙΚΟΥΝΤΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Α/Α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΒΑΘΜΟΣ ΣΥΓΓΕΝΕΙΑΣ	ΕΤΟΣ ΓΕΝΝΗΣΗΣ	ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ
1				
2				
3				
4				

Θεσσαλονίκη.....

.....ΔΗΛ.....

ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΗΝΟΣ : ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ 1998

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΙΘΥΝΜΟ	ΗΜ. ΕΡΓ.	Α Π Ο Δ Ο Χ Ε Σ				ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΟΧΩΝ	ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ				ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΕΙΣΦΟΡΕΣ				ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩ-				
		ΕΠΙΔ. Η/Υ		ΕΠΙΔ. ΟΙΚΕΓ ΕΠΙΣΤ			Α Σ Φ Α Λ Ι Σ Μ Ε Ν Ο Υ		Ε Ρ Γ Ο Δ Ο Τ Η			ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΣΥΝΟΛΟ		ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΣΥΝΟΛΟ
		ΒΑΣΙ ΚΟΣ	ΕΠΙΔ. Η/Υ	ΕΠΙΔ. ΟΙΚΕΓ	ΕΠΙΔ. ΕΠΙΣΤ		ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΦΜΥ										
Αυγέρως Ιωάννης	25	179.255	26.888	41.228		247.371	39.332	1.237	247	7.129	47.945	199.426	69.165	1.237	247	70.649	199.426			
Ζέρβα Κων/να	25	157.005	23.551			180.556	28.708	903	181	2.633	32.425	148.131	50.483	903	181	51.567	148.131			
Παλούμπη	25	179.082				205.944	32.745	1.030	206		33.981	171.963	57.582	1.030	206	58.818	171.963			
Χατζηγιάννη Νικ.	25	157.005	23.551	15.700		196.256	31.205	981	196	3.277	35.659	160.597	54.873	981	196	56.050	160.597			
						830.127	131.990	4.151	830	13.003	150.010	680.117	232.103	4.151	830	237.084	680.117			

ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΗΝΟΣ : ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ 1998

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΙΘΥΝΜΟ	ΗΜ. ΕΡΓ.	Α Π Ο Δ Ο Χ Ε Σ				ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΟΧΩΝ	ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ				ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΕΙΣΦΟΡΕΣ				ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΛΗΡΩ-				
		ΕΠΙΔ. Η/Υ		ΕΠΙΔ. ΟΙΚΕΓ ΕΠΙΣΤ			Α Σ Φ Α Λ Ι Σ Μ Ε Ν Ο Υ		Ε Ρ Γ Ο Δ Ο Τ Η			ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΣΥΝΟΛΟ		ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΣΥΝΟΛΟ
		ΒΑΣΙ ΚΟΣ	ΕΠΙΔ. Η/Υ	ΕΠΙΔ. ΟΙΚΕΓ	ΕΠΙΔ. ΕΠΙΣΤ		ΙΚΑ	Χ/ΜΟ	ΟΓΑ	ΦΜΥ										
Τσουκαλάς Σπύρος	25	193.968		19.397		213.365	33.925	1.067	213	3.969	39.174	174.191	59.657	1.067	213	60.937	174.191			
Δημοπούλου Δήμη.	25	182.172		18.217		200.389	31.862	1.002	200		36.506	163.883	56.029	1.002	200	57.231	163.883			
Οικονόμου Μιλτ.	25	170.344				170.344	27.085	852	170		30.331	140.013	47.628	852	170	48.650	140.013			
Οικονομοπούλου Ζ.	25	176.055		17.606		193.661	30.792	968	194	3.169	35.123	158.538	54.148	968	194	55.310	158.538			
Καραπλή Ευγενία	20	7.377				147.740	23.491	739	148		25.675	122.065	41.308	739	148	42.195	122.065			
						925.499	147.155	4.628	925	14.101	166.809	758.690	258.770	4.628	925	264.323	758.690			

□ Μισθοδοτική Κατάσταση Λειτουργίας Διάθεσης.

Συντάσσεται η μισθοδοτική κατάσταση της Α.Ε. «STAR» μηνός Αυγούστου που αφορά την Λειτουργία Διάθεση.

Όπως και προηγουμένως φτιάχνουμε πίνακα για την διευκόλυνση της εξαγωγής του μισθού.

Όνοματεπώνυμο Εργαζόμενου	Ειδικότητα	Χρόνος Υπηρε- σίας	Βασικός Μισθός	Επίδομα Γάμου 10%	Σύνολο Ακαθάριστων Αποδοχών	Ημέρες Εργασίας
Τσουκαλάς Σ.	Πωλητής	7 έτη	193.968	19.397	213.365	25
Δημοπούλου Δ.	Πωλήτρια	5 έτη	182.172	18.217	200.389	25
Οικονόμου Μ.	Πωλητής	2,5 έτη	170.344		170.344	25
Οικονομοπούλου Ζ.	Πωλήτρια	2 έτη	176.055	17.606	193.661	25
Καραπλή Ε.	Καθαριστρ.	5 έτη	7.387		147.740	20

Η σύνταξη της μισθοδοτικής κατάστασης, είναι γνωστή από παραπάνω και τα διάφορα ποσοστά είναι ίδια.

2.8.2.β. Εγγραφές μισθοδοσίας. Οι εγγραφές της μισθοδοτικής κατάστασης μπορούν να γίνουν με δύο τρόπους, συμψηφιστικά και ταμειακά. Αυτό παραμένει στην ευχέρεια και την κρίση του Λογιστή. Εμείς θα παραθέσουμε και τους δύο τρόπους για μία ολοκληρωμένη άποψη πάνω στις εγγραφές μισθοδοσίας.

Στην περίπτωση που η καταχώρηση της μισθοδοσίας γίνεται συμψηφιστικά, χρεώνονται οι υπολογαριασμοί 60.00, 60.01, 60.03 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί τους (με τα μικτά ποσά αποδοχών και τις εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. και χαρτοσήμου μισθοδοσίας) και πιστώνονται οι υπολογαριασμοί : α) 33.00, 33.01 και 33.02 με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για τον συμψηφισμό προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων. β) 54.03 και 55.00 με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών. γ) 53.00 με τα καθαρά πληρωτέα στο προσωπικό ποσά.

Στην περίπτωση που η καταχώρηση της μισθοδοσίας γίνεται ταμειακά, τότε :

α) χρεώνονται με τις μικτές αποδοχές οι υπολογαριασμοί 60.00 και 60.01 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί τους, με πίστωση του υπολογαριασμού 38.00,

β) χρεώνεται ο υπολογαριασμός 38.00, με πίστωση των υπολογαριασμών 54.03 και 55.00 και των αρμόδιων υπολογαριασμών τους με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών, και

γ) χρεώνεται ο υπολογαριασμός 60.03 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του για τις εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. και χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου μισθωτών υπηρεσιών, με πίστωση των υπολογαριασμών 54.03 και 55.00 με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών.

Με βάση τις καταστάσεις μισθοδοσίας οι εγγραφές με τους δύο τρόπους είναι :

A. Συμψηφιστικός τρόπος :

01/08/98		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		2.258.033
60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού	1.755.626	
60.00.00 Τακτικές Αποδοχές	<u>1.755.626</u>	
60.00.00.00 Διοικητικής Λειτουργίας	830.127	
60.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>925.499</u>	
60.03 Εργοδοτικές Εισφορές & Επιβα- ρύνσεις Έμμισθου Προσωπικού	<u>501.407</u>	
60.03.00 Εργοδοτικές Εισφορές Ι.Κ.Α.	<u>490.873</u>	
60.03.00.00 Διοικ. Λειτουργίας	232.103	
60.03.00.01 Λειτ. Διάθεσης	<u>258.770</u>	
60.03.04 Χαρ/μο Μισθοδοσίας	<u>10.534</u>	
60.03.04.00 Διοικ. Λειτουργίας	4.981	
60.03.04.01 Λειτ. Διάθεσης	<u>5.553</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.438.807
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>1.438.807</u>	
53.00.00 Έμμισθου Προσωπικού	<u>1.438.807</u>	
53.00.00.00 Διοικ. Λειτουργίας	680.117	
53.00.00.01 Λειτ. Διάθεσης	<u>758.690</u>	
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		770.018
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>770.018</u>	
55.00.00 Λογ. Τρέχουσας Κίνησης	<u>770.018</u>	
54 ΥΠΟΧΡ/ΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		48.208
54.03 Φόροι - Τέλη Αμοιβών Προσωπικού	<u>48.208</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	27.140	
54.03.02 Χαρτ. & Ο.Γ.Α. Μ.Υ.	<u>21.068</u>	
Μισθοδοσία μηνός Αυγούστου 1998		
31/08/98		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.438.807
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>1.438.807</u>	
53.00.00 Έμμισθου Προσωπικού	<u>1.438.807</u>	
53.00.00.00 Διοικητικής Λειτουργίας	680.117	
53.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>758.690</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.438.807
38.00 Ταμείο	<u>1.438.807</u>	
Απόδοση μισθών Αυγούστου 1998		

Επίσης αφού καταβληθεί το σύνολο του Ι.Κ.Α. μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, (π.χ. για τις εισφορές Αυγούστου '98 έως και 30 Σεπτεμβρίου '98), γίνεται η εξής εγγραφή:

30/09/98		
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		770.018
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>770.018</u>	
55.00.00 Λογαριασμός Τρέχουσας Κίνησης	<u>770.018</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		770.018
38.00 Ταμείο	<u>770.018</u>	
Απόδοση Ι.Κ.Α. μηνός Ιουλίου '98		

Ο Φ.Μ.Υ. και το Χ/μο Μισθωτών Υπηρεσιών, καταβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., για κάθε διμήνο μέχρι και την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του διμήνου. Οι καταβολές γίνονται κάθε 15/3, 15/5, 15/7, 15/9, 15/11 και 15/1. Η εγγραφή που γίνεται για την καταβολή του Φ.Μ.Υ. του διμήνου Ιουλίου – Αυγούστου υποθέτοντας ότι η παρακράτηση ήταν η ίδια και για τους δύο μήνες θα είναι η εξής:

15/09/98		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		96.416
54.03 Φόροι - Τέλη Αμοιβών Προσωπικού	<u>96.416</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	54.280	
54.03.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ Μ.Υ.	<u>42.136</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		96.416
38.00 Ταμείο	<u>96.416</u>	
Καταβολή Φ.Μ.Υ. Δ' Διμήνου 1998		

Β. Ταμειακός Τρόπος:

31/08/98		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		1.755.626
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	<u>1.755.626</u>	
60.00.00 Τακτικές Αποδοχές	<u>1.755.626</u>	
60.00.00.00 Διοικητικής Λειτουργίας	830.127	
60.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>925.499</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.755.626
38.00 Ταμείο	<u>1.755.626</u>	
Καταβολή Τακτικών Αποδοχών Μηνός Αυγούστου		
Do		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		316.819
38.00 Ταμείο	<u>316.819</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		37.674
54.03 Φόροι - τέλη αμοιβ. προσωπικού	<u>37.674</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	27.140	
54.03.02 Χαρ/μο και Ο.Γ.Α. Μ.Υ.	<u>10.534</u>	
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		279.145
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>279.145</u>	
55.00.00 Λογ. Τρέχουσας Κίνησης	<u>279.145</u>	
Είσπραξη Χαρτόσημο και Φ.Μ.Υ. ασφαλισμένου		

Do		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		501.407
60.03 Εργοδ. εισφορές & επιβ. έμμισθου προσωπ.	<u>501.407</u>	
60.03.00 Εργοδοτικές Εισφορές Ι.Κ.Α.	490.873	
60.03.04 Χαρτόσημο Μισθοδοσίας	<u>10.534</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		10.534
54.03 Φόροι - τέλη αμοιβών προσωπικού	<u>10.534</u>	
54.03.02 Χαρ/μο και Ο.Γ.Α. Μ.Υ.	<u>10.534</u>	
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		490.873
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>490.873</u>	
55.00.00 Λογ. Τρέχουσας Κίνησης	<u>490.873</u>	
Εισφορές εργοδότη μηνός Αυγούστου		

Κατά την εξόφληση των κρατήσεων και εισφορών στο Ι.Κ.Α.:

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		770.018
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>770.018</u>	
55.00.00 Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης	<u>770.018</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		770.018
38.00 Ταμείο	<u>770.018</u>	
Βεβαίωση αγοράς ενσήμων αριθ.3.		

Και κατά την εξόφληση του Φ.Μ.Υ. & του Χαρτοσήμου Μ.Υ. του διμήνου Ιουλίου – Αυγούστου υποθέτοντας ότι η παρακράτηση ήταν η ίδια και για τους δύο μήνες θα είναι η εξής:

15/09/98		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		96.416
54.03 Φόροι - Τέλη Αμοιβών Προσωπικού	<u>96.416</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	54.280	
54.03.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ Μ.Υ.	<u>42.136</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		96.416
38.00 Ταμείο	<u>96.416</u>	
Καταβολή Φ.Μ.Υ. Δ' Διμήνου 1998		

Υπάρχει η περίπτωση οι μισθωτοί της επιχείρησης, κατά την διάρκεια του μήνα που εργάζονται να χρειάζονται κάποια λεφτά, οπότε και παίρνουν ένα ποσό από τον μισθό τους, σαν προκαταβολή. Εγγράφονται λοιπόν στην κατάσταση προκαταβολών και οι εγγραφές που γίνονται είναι οι εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ

α/α	Όνοματεπώνυμο υπαλλήλων	Ποσό Προκαταβολής	Υπογραφή
1.	Αυγέρως Ιωάννης	50.000	
2.	Οικονόμου Μιλτιάδης	50.000	
3.	Ζέρβα Κων/να	50.000	
4.	Τσουκαλάς Σπύρος	50.000	
	Σύνολο	200.000	

Πάτρα 15/09/98.

	15/09/98	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		200.000
33.00 Προκαταβολές προσωπικού	<u>200.000</u>	
33.00.00 Προκαταβολές Έμμισθου Προσωπικού	<u>200.000</u>	
33.00.00.00 Διοικητικής Λειτουργίας	100.000	
33.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>100.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00 Ταμείο	<u>200.000</u>	
Προκαταβολές Προσωπικού		

Στο τέλος του μήνα, στις εγγραφές μισθοδοσίας, ο λογαριασμός 33.00 πιστώνεται για να κλείσει και να μειωθούν οι αποδοχές των μισθωτών, κατά το ποσό της προκαταβολής τους.

2.8.2.γ. Εφαρμογές λογαριασμού 60.00.06 «Αποδοχές κανονικής αδειας». Ο υπάλληλος Οικονόμου Μιλτιάδης με προϋπηρεσία 2,5 ετών παίρνει την 1/8/98 την κανονική του άδεια. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία ο υπάλληλος αυτός δικαιούται 1 μισθό ως κανονική άδεια και 1 / 2 μισθού ως επίδομα αδειας. Ο μηνιαίος ακαθάριστος μισθός του υπαλλήλου αυτού όπως φαίνεται από την μισθοδοτική κατάσταση που παραθέσαμε πιο πάνω είναι δρχ. 170.344 .

Για τους υπολογισμούς πρέπει να επισημάνουμε ότι οι αποδοχές αδειας και επιδόματος αδειας υπόκεινται σε κρατήσεις Ι.Κ.Α., Φ.Μ.Υ., κ.α. όπως όλες οι τακτικές αποδοχές. Το ποσό που θα εισπράξει ο εργαζόμενος κατά την περίοδο της αδειας του, είναι οι αποδοχές του μηνός (αποδοχές αδειας) συν το 1/2 του μηνιαίου μισθού(επίδομα αδειας), μειωμένα τα ποσά αυτά κατά τις κρατήσεις σύμφωνα με τη νομοθεσία. Για τον τρόπο υπολογισμού του παρακρατούμενου Φ.Μ.Υ. αναφερόμαστε στην παρ. 2.8.2.α.

Άρα αποδοχές κανονικής άδειας :

Ο ΜΗΝΙΑΙΟΣ ΜΙΣΘΟΣ + ½ (Μηνιαίου μισθού) = ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΑΔΕΙΑΣ

170.344 + 85.172 = 255.516

Επομένως : σύνολο αποδοχών άδειας	85.172
I.K.A. (εργαζομένου) 15,9%	13.542
ΧΑΡ/ΜΟ (εργαζομένου) 0,005%	426
Ο.Γ.Α. (χαρτόσημου) 20%	85
Φ.Μ.Υ.	1.112 *
I.K.A. (εργοδότη) 27,96%	23.814
ΧΑΡ/ΜΟ (εργοδότη) 0,005	426
Ο.Γ.Α. (χαρτόσημου) 20%	85

* είναι το 1/2 του μηνιαίου Φ.Μ.Υ.

_____ 15/09/98 _____		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		218.994
60.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	170.344	
60.00.00 Τακτικές αποδοχές	<u>170.344</u>	
60.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>170.344</u>	
60.03 Εργοδ. Εισφ. & επιβ. έμμ. προσωπ.	<u>48.650</u>	
60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές I.K.A.	47.628	
60.03.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>47.628</u>	
60.03.04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας	<u>1.022</u>	
60.03.04.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>1.022</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		140.013
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>140.013</u>	
53.00.00 Έμμισθου προσωπικού	<u>140.013</u>	
53.00.00.01 Λειτουργίας διάθεσης	<u>140.013</u>	
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		74.713
55.00 I.K.A.	<u>74.713</u>	
55.00.00 Λογ. τρέχουσας κίνησης	<u>74.713</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		4.268
54.03 Φόροι - Τέλη αμοιβών προσωπικού	<u>4.268</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	2.224	
54.03.02 Χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. Μ.Υ.	<u>2.044</u>	

Αποδοχές κανονικής άδειας

_____ 15/09/98 _____		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		109.497
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	85.172	
60.00.06 Αποδοχές κανονικής άδειας	<u>85.172</u>	
60.00.06.01 Λειτουργίας διάθεσης	<u>85.172</u>	
60.03 Εργοδ. εισφορές & επιβ. έμμ. προσωπικού	<u>24.325</u>	
60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές I.K.A.	23.814	
60.03.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>23.814</u>	
60.03.04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας	<u>511</u>	
60.03.04.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>511</u>	

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		70.007
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	70.007	
53.00.00 Έμμισθου προσωπικού	<u>70.007</u>	
53.00.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>70.007</u>	
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		37.356
55.00 Ι.Κ.Α.	<u>37.356</u>	
55.00.00 Λογ. τρέχουσας κίνησης	<u>37.356</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		2.134
54.03 Φόροι - Τέλη αμοιβών προσωπικού	<u>2.134</u>	
54.03.00 Φ.Μ.Υ.	1.112	
54.03.02 Χαρ/μο & Ο.Γ.Α. Μ.Υ.	<u>1.022</u>	
Αποδοχές επιδόματος αδείας μηνός Αυγούστου		

Σύμφωνα με το παραπάνω παράδειγμα ορίζονται και οι αποδοχές Χριστουγέννων χρησιμοποιώντας το λογαριασμό 60.00.03 «Δώρα εορτών», καθώς και του Πάσχα (αντί του 60.00.06).

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Το δώρο των Χριστουγέννων σύμφωνα με το νόμο είναι ένας μισθός επιπλέον.

1 μηνιαίος μισθός + 1 μηνιαίος μισθός = Αποδοχές Χριστουγέννων

Το οποίο υπόκειται σε όλες τις κρατήσεις Ι.Κ.Α., Φ.Μ.Υ., κ.α.

2.8.2.δ. Εφαρμογές λογαριασμού 60.05.00 «Αποζημίωση απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού. Η υπάλληλος Οικονομοπούλου Ζωή με ακαθάριστες μηνιαίες αποδοχές 176.055δρχ., απολύεται στις 10.11.στην οποία έγινε μετά από μήνυση που υπέβαλε ο εργοδότης για δόλια συμπεριφορά του μισθωτού και κρίθηκε απαραίτητη η καταγγελία της σύμβασης εργασίας του μισθωτού. Η υπάλληλος αυτή εργαζόταν 5 χρόνια στην επιχείρηση «STAR». Το ποσό της μηνιαίας αποζημίωσης που δικαιούται η απολυόμενη υπολογίζεται ως εξής :

$$176.055 \times 14/12 = 205.397$$

176.055= Ακαθάριστες μηνιαίες αποδοχές

14= Οι μηνιαίοι μισθοί (12μήνες + ½ για επίδομα Πάσχα + ½ αποδοχές αδείας + 1μισθός επίδομα Χριστουγέννων).

12= Μήνες του έτους.

Το ποσό της συνολικής αποζημίωσης που δικαιούται να πάρει η απολυόμενη υπάλληλος ισούται με το γινόμενο 205.397 Χ αριθμός μηνών αποζημίωσης που δικαιούται σύμφωνα με τον πίνακα της παρ. 2.7.3.

Επομένως:

Μηνιαία αποζημίωση x Μήνες αποζημίωσης = Ύψος αποζημίωσης

$$205.397 \quad \times \quad 3 \quad = \quad 1.026.985$$

Στην συνέχεια, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης πολλαπλασιάζεται με το συντελεστή 0,6% και έτσι προκύπτει το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου, με τα οποία βαρύνεται ο απολυμένος :

$$1.026.985 \times 0.6\% = 6.162$$

Επίσης από το συνολικό ποσό της αποζημίωσης αφαιρείται 1.000.000δρχ. (αφορολόγητο ποσό), καθώς και το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. που βαρύνουν τον απολυμένο.

$$1.026.985 - 1.000.000 - 6.162 = 20.823$$

Το ποσό 20.823 φορολογείται με βάση την κλίμακα του άρθρου 9 του Ν.2238/94. Επειδή το ποσό είναι πολύ μικρό, βάσει του άρθρου 9, δεν φορολογείται. Επομένως το ποσό της αποζημίωσης προκύπτει ως εξής:

Από το αρχικό συνολικό ποσό της, αφαιρείται το χαρτόσημο και το Ο.Γ.Α. καθώς και ο φόρος που υπολογίστηκε.

$$1.026.985 - 6.162 = 1.020.823$$

_____ 15/09/98 _____		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		1.026.985
60.05 Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία	<u>1.026.985</u>	
60.05.00 Έμμισθου Προσωπικού	<u>1.020.985</u>	
60.05.00.01 Λειτουργίας Διάθεσης	<u>1.020.823</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.020.823
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>1.020.823</u>	
53.00.00 Έμμισθου προσωπικού	<u>1.020.823</u>	
53.00.00.01 Λειτουργίας διάθεσης	<u>1.020.823</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		6.162
54.03 Φόροι - Τέλη αμοιβών προσωπικού	<u>6.162</u>	
54.03.06 Χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. αποζημίωσης απολυομένων	<u>6.162</u>	
Αποζημίωση απολυθέντος υπαλλήλου		

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ»

3.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.

Στον λογαριασμό 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων», καταχωρούνται όλες οι αμοιβές για εργασίες και υπηρεσίες τρίτων, οι οποίοι δεν συνδέονται με την επιχείρηση με σύμβαση μισθώσεως εξαρτημένης εργασίας.

Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς του 61 παρακολουθούνται:

- Οι αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών μη υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- Οι αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- Οι λοιπές προμήθειες τρίτων
- Οι επεξεργασίες από τρίτους
- Οι λοιπές αμοιβές τρίτων.

Εξυπακούεται ότι οι αμοιβές των τρίτων, των οποίων οι προσφερόμενες στην επιχείρηση υπηρεσίες, αφορούν κατασκευή παγίων στοιχείων (αρχιμηχανολόγων κ.λ.π. για την εγκατάσταση και συναρμολόγηση μηχανημάτων κ.α.) δεν καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 61, αλλά στους οικείους λογαριασμούς του πάγιου ενεργητικού, γιατί αποτελούν στοιχείο διαμορφωτικό του κόστους κτήσεως των αντίστοιχων πάγιων στοιχείων. Βέβαια για την διευκόλυνση της καταρτίσεως και της συμφωνίας των σχετικών φορολογικών δηλώσεων (αποδόσεως του παρακρατούμενου φόρου κ.α.), μπορούν οι αμοιβές αυτές να καταχωρούνται αρχικά στους υπολογαριασμούς του 61 και στη συνέχεια (με διορθωτική μεταφορά) να μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς του πάγιου ενεργητικού. Αυτές οι μεταφορές πρέπει να γίνονται αμέσως (αυθημερόν) γιατί διαφορετικά κινδυνεύουν να ξεχαστούν στον 61.

Τέλος, είναι σημαντικό ότι στους υπολογαριασμούς του 61, καταχωρούνται εκτός από τις αμοιβές των τρίτων κατ' εξαίρεση και τα καταβαλλόμενα στους τρίτους έξοδα, μαζί με τις αμοιβές τους που δημιουργούνται από τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους και εφόσον αυτά υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος (διαφορετικά αποχωρίζονται και καταχωρούνται στον 64.98.).

3.2. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΩΝ

Το εισόδημα από αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό αυτών.

Ο φόρος παρακρατείται από τις Δημόσιες Υπηρεσίες, Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και λοιπά Ν.Π.Δ.Δ., Κοινωνικά Ιδρύματα, Συνεταιρισμούς, Τράπεζες και Πιστωτικά Ιδρύματα, ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, που τηρούν βιβλία β' και γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. κατά την καταβολή των αμοιβών. Όσοι έχουν υποχρέωση να παρακρατήσουν φόρο και δεν τον παρακρατούν ούτε και τον αποδίδουν, τότε υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο

5% για κάθε μήνα καθυστέρησης, χωρίς να επιτρέπεται η επίρριψη με οποιοδήποτε τρόπο της προσαύξησης αυτής του 5% στον φορολογούμενο, ο οποίος βαρύνεται με τον παρακρατηθέντα φόρο (άρθρο 86, παρ.4 Ν. 2238/94).

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν θεωρημένες αποδείξεις για το σύνολο της αμοιβής τους. Από το ποσό αυτό αφαιρείται η παρακράτηση του 20% και του καταβάλλεται το υπόλοιπο, χωρίς να υπάρχει ως προϋπόθεση αναγνώρισης της δαπάνης αυτής η υποβολή της δήλωσης απόδοσης του 20%, αρκεί η αμοιβή αυτή να αφορά υπόθεση της επιχείρησης και όχι του επιχειρηματία (Υπ. Οικ. 24988/59, Π.Δ. 129/89, άρθρο 49).

3.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.00 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ»

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 61.00 «Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών, υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος», καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που καταβάλλονται σε ελεύθερους επαγγελματίες, εφόσον οι αμοιβές και τα έξοδα αυτά υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες (γιατροί, οδοντίατροι, δικηγόροι, συμβολαιογράφοι, διερμηνείς, συγγραφείς κ.α.), είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλία β' κατηγορίας. Προαιρετικά όμως μπορούν να τηρούν και βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.. Σαν χρόνος απόκτησης της αμοιβής του ελεύθερου επαγγελματία, υπολογίζεται ο χρόνος που έχει εισπράξει ο δικαιούχος την αμοιβή. Επίσης ως χρόνος απόκτησης της αμοιβής θεωρείται και ο χρόνος πίστωσης του δικαιούχου στα βιβλία αυτού που καταβάλλει την αμοιβή, όταν αυτή γίνεται με αναγγελία ή με απόδειξη στον δικαιούχο.

Ο λογαριασμός 61.00 για την καλύτερη και πιο ολοκληρωμένη παρακολούθησή του, αναλύεται σε τριτοβάθμιους:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.2 του Π.Δ. 186/1992 όπως συμπληρώθηκαν και διευκρινίστηκαν με το άρθρο 43 παρ.10 του Ν.2214/94, προκύπτει ότι με κάθε επαγγελματική εισπραξη οι ελεύθεροι επαγγελματίες, υποχρεούνται στην έκδοση Α.Π.Υ.

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι ο χρόνος έκδοσης της Α.Π.Υ. των ασκούντων ελεύθερο επάγγελμα συνδέεται άμεσα με το χρόνο εισπραξης της αμοιβής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο που τα δικαιώματά τους κατέστησαν απαιτητά. Όσον αφορά το ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν.1642/1986 οι γιατροί, δικηγόροι, συμβολαιογράφοι κ.α. απαλλάσσονται από το ΦΠΑ. Εξαίρεση αποτελούν οι λογιστές οι οποίοι δεν απαλλάσσονται του ΦΠΑ.

61.00.00 « Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων »

Κατά το Ν.Δ. 3026/54 «περί Κώδικα των δικηγόρων» (Φ.Ε.Κ. 235/1954), η μεταξύ δικηγόρου και πελάτη του σχέση, είναι σχέση εντολής - αμειβόμενης εντολής όμως και όχι άμισθης, όπως είναι η εντολή του Αστικού Κώδικα.

Σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 63 του άνω διατάγματος, ο δικηγόρος δεν μπορεί να εκμισθώσει την εργασία του σε κάποιο εργοδότη και να παρέχει τις υπηρεσίες του ως υπάλληλος (π.χ. ως προσωπάρχης ή διευθυντής πωλήσεων κ.ο.κ.).

Το ίδιο άρθρο όμως στην παράγραφο 4, ορίζει ότι κατ' εξαίρεση επιτρέπεται στο δικηγόρο:

α. Η παροχή καθαρώς νομικών εργασιών είτε ως δικαστικού ή νομικού συμβούλου με πάγια ή ετήσια αμοιβή και

β. Η διδασκαλία μαθημάτων νομικών ή πολιτικών επιστημών.

Ο λογαριασμός 61.00.00, αφορά τις αμοιβές των δικηγόρων που λειτουργούν σαν ελεύθεροι επαγγελματίες και χρεώνεται με τα αντίστοιχα ποσά των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών που εκδίδουν οι δικηγόροι όταν αμείβονται για τις υπηρεσίες τους. Πρέπει να σημειωθεί ότι οι αμοιβές των δικηγόρων απαλλάσσονται του ΦΠΑ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ο δικηγόρος της Α.Ε. «STAR» που επιβλέπει νομικά την επιχείρηση τηρώντας όλες τις διαδικασίες που ορίζει ο νόμος περί Ανώνυμων Εταιρειών, αμείβεται με αποδοχές που ορίζονται ως εξής:

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΘΕΟΔ. ΡΟΥΜΕΛΙΩΤΗΣ

ΔΙΚΗΓΟΡΟΣ

No 4251

Β' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ - Α.Φ.Μ. 15548613

Κανακάρη 178 - Τηλ. 061) 277327 FAX 279927

ΠΑΤΡΑ

ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Πελάτης.....Α.Ε. «STAR».....
Διεύθυνση.....ΜΑΙΖΩΝΟΣ 54-56.....ΠΑΤΡΑ.....
Α.Φ.Μ.....94392936.....Δ.Ο.Υ.....Α' ΠΑΤΡΩΝ.....
πλήρωσε Δρχ. Εκατόν σαράντα τέσσερις οκτακόσιες πενήντα.....
για.....παροχή νομικών συμβουλών επί τροποποιήσεως σύμβασης μίσθωσης ενοικίου

Από αυτά Δραχμές.....160.000.....αφορούν αμοιβή και Δραχμές...16.850.....
δικαστικά κλπ έξοδα καταβληθέντα για λογ/σμό του πελάτη και εισφορές Δικηγορ.
Συλλόγου. Παρακρατείται φόρος αμοιβής Δρχ...32.000.....Πληρωτέο υπόλοιπο
δρχ...144.850.....

Πάτρα.....20/09/98.....

Ο ΛΑΒΩΝ

Την ημέρα έκδοσης της Α.Π.Υ., δηλαδή με ημερομηνία 20/09/98, η επιχείρηση κάνει την εξής εγγραφή:

20/09/98		
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		176.850
61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγ/τιών υποκείμενες σε παρακράτηση Φ.Ε.	176.850	
61.00.00 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	176.850	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		144.850
53.08 Δικαιούχοι αμοιβών	144.850	
53.08.01 Γεωργ. Ρουμελιώτης	144.850	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.04 Φόροι-Τέλη αμοιβών τρίτων		32.000
54.04.00 Φόροι - Τέλη αμοιβών τρίτων	32.000	
54.04.00.00 Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών	32.000	
A.Π.Υ. Νο 4251 Γ. Ρουμελιώτη		
Do		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		144.850
53.08 Δικαιούχοι αμοιβών	144.850	
53.08.01 Γ. Ρουμελιώτης	144.850	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		144.850
38.00 Ταμείο	144.850	
Εξόφληση Α.Π.Υ. Νο 4251 Γ. Ρουμελιώτη		

61.00.01 « Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων »

Ο τριτοβάθμιος λογαριασμός 61.00.01 «Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων», χρεώνεται με τα αντίστοιχα ποσά των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών όπως και των δικηγόρων. Η παρακράτηση φόρου επί της αμοιβής τους, είναι ίδια οπότε και η εγγραφή είναι γνωστή.

61.00.02 « Αμοιβές και έξοδα τεχνικών »

61.00.03 « Αμοιβές και έξοδα οργανωτών - μελετητών - ερευνητών »

61.00.04 « Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών »

Οι παραπάνω τριτοβάθμιοι λειτουργούν κατά τον ίδιο τρόπο και η χρήση τους είναι ανάλογη με τις υπηρεσίες που προσφέρθηκαν.

61.00.05 « Αμοιβές και έξοδα ιατρών »

Ο τριτοβάθμιος λογαριασμός 61.00.05 «Αμοιβές και έξοδα ιατρών», χρεώνεται με τις αμοιβές των ιατρών που εργάζονται σε Εργαστήρια Μικροβιολογικά Κέντρα κ.α., οι οποίοι εκδίδουν Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών ή Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών.

61.00.06 « Αμοιβές και έξοδα λογιστών »

Στον λογαριασμό 61.00.06 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση στο λογιστή καθώς και τα διάφορα έξοδα που μπορεί να πραγματοποιεί αυτός για λογαριασμό της επιχείρησης.

Στην Α.Ε. «STAR», λογιστής όπως αναφέρθηκε είναι ο Γιαννακόπουλος Αθανάσιος, ο οποίος λειτουργεί σαν ελεύθερος επαγγελματίας και εκδίδει Α.Π.Υ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ο λογιστής της Α.Ε. «STAR» τηρώντας όλες τις διαδικασίες που ορίζει ο Νόμος, αμείβεται με αποδοχές που ορίζονται ως εξής:

Β. ΔΟΥ ΠΑΤΡΩΝ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ ΑΝΔΡ. ΓΙΑΝΝΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΚΑΝΑΚΑΡΗ 178 - ΠΑΤΡΑ ΤΗΛ 222.674 Α.Φ.Μ. 11505032		Ημερομηνία 25 / 09 / 98 No. 64	
		Διπλότυπη Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών	
		Κύριος : STAR Α.Ε. Α.Φ.Μ. 94392936 Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ	
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ : ΕΜΠΟΡΙΟ Δ/ΝΣΗ : ΜΑΙΖΩΝΟΣ 54 - 56 ΠΑΤΡΑ			
Α.Α.	Α.Π.Υ. Ο.Λ.Ο.Γ.Ι.Α	ΔΡΑΧΜΕΣ	
	Αμοιβή Σεπτεμβρίου 1998	250.000	
Ο ΛΑΒΩΝ	ΑΞΙΑ ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ	ΣΥΝΟΛΟ	250.000
		Φ.Π.Α. 18%	45.000
	Διακόσιες ενενήντα χιλιάδες	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	295.000

Την ημέρα έκδοσης της Α.Π.Υ., δηλαδή με ημερομηνία 25/9/98, η επιχείρηση μπορεί να κάνει εναλλακτικά τις εξής εγγραφές:

Α. Περίπτωση

_____ 25/09/98 _____	
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	250.000
61.00 Αμοιβές και έξοδα ελευθ. επαγγελμ. υποκειμένες σε παρακ. φορ. εισοδ.	<u>250.000</u>
61.00.06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών	<u>250.000</u>

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		45.000
54.00 Φ.Π.Α.	<u>45.000</u>	
54.00.18 Φ.Π.Α δαπανών 18%	<u>45.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		295.000
38.00 Ταμείο	<u>295.000</u>	
Αμοιβή Σεπτεμβρίου - Γιαννακόπουλου Αθαν. Α.Π.Υ. Νο. 614		
————— 25/09/98 —————		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		50.000
38.00 Ταμείο	<u>50.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		50.000
54.04 Φόροι - Τέλη αμοιβών τρίτων	<u>50.000</u>	
54.04.00 Φόρος αμοιβών ελευθ. Επαγγ.	<u>50.000</u>	
Παρακράτηση Φ.Ε.Ε. 20% / Α.Π.Υ. Ν.614		
—————		

Β. Περίπτωση

————— 25/09/98 —————		
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		250.000
61.00 Αμοιβές και έξοδα ελευθ. επαγγελμ.		
υποκείμενες σε παρακ. φορ. εισοδ.	<u>250.000</u>	
61.00.06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών	<u>250.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		45.000
54.00 Φ.Π.Α.	<u>45.000</u>	
54.00.18 Φ.Π.Α δαπανών 18%	<u>45.000</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		245.000
53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών	<u>245.000</u>	
53.08.04 Α.Γιαννακόπουλος	<u>245.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		50.000
54.04 Φόροι-Τέλη Αμοιβών Τρίτων	<u>50.000</u>	
54.04.03 Φόρος Αμοιβών Διαφόρων Τρίτων	<u>50.000</u>	
————— 25/09/98 —————		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		245.000
53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών	<u>245.000</u>	
53.08.04 Α.Γιαννακόπουλος	<u>245.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		245.000
38.00 Ταμείο	<u>245.000</u>	
Αμοιβή Σεπτεμβρίου - Γιαννακόπουλου Αθαν. Α.Π.Υ. Νο. 614		
—————		

61.00.99 « Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών »

Στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 61.00.99, καταχωρούνται οι αμοιβές λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών που δεν αναφέρθηκαν παραπάνω λόγω της εξειδίκευσης της εργασίας τους.

3.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.01 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΜΗ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ»

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 61.01, καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που καταβάλλονται σε μη ελεύθερους επαγγελματίες αλλά υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Όταν τα έξοδα που καταβάλλονται σε τρίτους δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, καταχωρούνται στους λογαριασμούς 64.98.02, 64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05.

Για την καλύτερη παρακολούθησή του, ο λογαριασμός 61.01 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους:

61.01.00 « Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου »

Τα μέλη του Δ.Σ. μίας επιχείρησης δεν θεωρούνται ελεύθεροι επαγγελματίες αλλά από τις αμοιβές τους παρακρατείται φόρος, γι' αυτό και καταχωρούνται στον λογαριασμό 61.01.00. Σύμφωνα με την Γνωμ. 772/27.1.1986 ανάλογα με το χαρακτηριστικό της κάθε αμοιβής χρησιμοποιείται και ο ανάλογος λογαριασμός του Γ.Λ.Σ.

Πρέπει να τονίσουμε ότι αποκλειστικό κριτήριο καθορισμού του λογαριασμού αποτελεί η νομική φύση της σχέσεως που συνδέει τον παρέχοντα την εργασία με την επιχείρηση. Έτσι τα μέλη του Δ.Σ. που συνδέονται με την Α.Ε. και με ειδική σύμβαση μισθώσεως εξαρτημένης εργασίας που έχει συναφθεί μετά από ειδική απόφαση της Γ.Σ. συνήθως ασφαλίζονται στο ταμείο εμπόρων και όχι στο Ι.Κ.Α. και οι αμοιβές τους καταχωρούνται

61.01.01 « Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων »

Αφορά αμοιβές διαφόρων τρίτων που καταβάλλει η επιχείρηση και γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος 20% και χαρτόσημο 3,6%.

Παράδειγμα : Έστω ότι η επιχείρηση « STAR » Α.Ε. εκδίδει Ενταλμα Πληρωμής Νο. 210 (αντί απόδειξης του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ.) για αμοιβή του ιδιώτη Α.Γεωργίου δρχ. 20.000 για προσφερθείσα υπηρεσία του για την εκφόρτωση φορτηγού της επιχείρησης στις 2/7/98.

Το λογιστήριο οφείλει να παρακρατήσει φόρο 20% και χαρτόσημο 3,60% και να αποδώσει το υπόλοιπο στον Α. Γεωργίου. Οι εγγραφές θα έχουν ως εξής :

02/07/98	
61 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	20.000
61.01 Αμοιβές & Εξοδα Μη Ελεύθερων Επαγ- γελματιών Υποκείμενες σε Παρακράτηση Φόρου Εισοδήματος	<u>20.000</u>
61.01.01 Αμοιβές & Εξοδα Διαφόρων Τρίτων	<u>20.000</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	15.280
53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών	<u>15.280</u>
53.08.04 Α.Γεωργίου	<u>15.280</u>

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		4.720
54.04 Φόροι-Τέλη Αμοιβών Τρίτων	<u>4.720</u>	
54.04.02 Χ/μο & ΟΓΑ Λοιπών Αμοιβών Τρίτων		
54.04.03 Φόρος Αμοιβών Διαφόρων Τρίτων	<u>4.000</u>	
Ενταλμα Πληρ. Νο. 210 για αμοιβή του		
02/07/98		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		15.280
53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών	<u>15.280</u>	
53.08.04 Α.Γεωργίου	<u>15.280</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		15.280
38.00 Ταμείο	<u>15.280</u>	
Εξόφληση Εντ. Πληρωμής Νο. 210		

61.01.02 « Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων εξωτερικού »

Στον λογαριασμό 61.01.02 καταχωρούνται οι καταβαλλόμενες αμοιβές σε εταιρείες μελετών του εξωτερικού, από τις οποίες διενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος 5% (Γνωμ. 252/2244/95).

3.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.02 «ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 61.02 «Λοιπές προμήθειες τρίτων» καταχωρούνται οι προμήθειες που καταβάλλονται σε τρίτους για αγορές ή πωλήσεις που διενέργησαν αυτοί για λογαριασμό της επιχείρησης, καθώς και για εισπράξεις οφειλών από τιμολόγια ή φορτωτικά έγγραφα ή για μεσιτείες. Στις περιπτώσεις αυτές, αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες εκδίδει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, εκτός και είναι πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση να εκδώσει φορολογικό στοιχείο, οπότε εκδίδεται απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ. από αυτόν που καταβάλλει την αμοιβή. Στην περίπτωση αυτή, ο επιτηδευματίας που καταβάλλει την αμοιβή υποχρεούται να παρακρατήσει από τον δικαιούχο της αμοιβής και να αποδώσει στο δημόσιο, φόρο εισοδήματος 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής (Ν.2238/1994 άρθρο 55 § 1 περ. ε').

Στην περίπτωση των προμηθειών, για αγορές και πωλήσεις, που καταβάλλει ο επιτηδευματίας στον αντιπρόσωπο ή παραγγελιοδόχο, η προμήθειά τους αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α. και εμφανίζεται στο στοιχείο που εκδίδουν : τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών ο αντιπρόσωπος και εκκαθάριση ο παραγγελιοδόχος. Ο συντελεστής Φ.Π.Α. είναι για μεν τον αντιπρόσωπο πάντοτε 18%, για δε τον παραγγελιοδόχο το ίδιο με το ποσοστό Φ.Π.Α. που υπόκεινται και τα αγαθά που αγόρασε ή πώλησε για λ/σμό του παραγγελέα.

Συγκεκριμένα ο λογαριασμός 61.02 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους :

61.02.00 « Προμήθειες για αγορές »

Όλες οι προμήθειες για αγορές της επιχείρησης που καταβάλλονται από την επιχείρηση σε τρίτους, παρακολουθούνται από τον λογαριασμό 61.02.00. Εάν άλλες από τις προμήθειες αυτές είναι υποκείμενες σε Φ.Π.Α. και άλλες όχι, τότε μπορεί να χρησιμοποιηθούν και οι υπολογαριασμοί :

- 61.02.00.00 «Προμήθειες για αγορές υποκείμενες στο ΦΠΑ».
- 61.02.00.01 «Προμήθειες για αγορές μη υποκείμενες στο ΦΠΑ».

61.02.01 « Προμήθειες για πωλήσεις »

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι προμήθειες που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για τις πωλήσεις. Για τους πλασιέ π.χ. που δεν συνδέονται με την εταιρεία με σύμβαση μισθώσεως εργασίας, η προμήθεια ποσοστών επί των πωλήσεων που δικαιούνται, καταχωρείται στο λογαριασμό 61.02.01. Εάν ο πλασιέ αποτελεί εμπορικό αντιπρόσωπο σε χώρα της Ε.Ο.Κ. και λειτουργεί για λογαριασμό ελληνικής επιχείρησης, τότε οι προμήθειες υπάγονται σε Φ.Π.Α. στο κράτος - μέλος όπου ο πωλητής λήπτης των υπηρεσιών της διαμεσολάβησης εξατομικεύεται με Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (Υπ. Οικ. 1115819/9540/2235/0014/24-9-1993).

Εάν άλλες από τις προμήθειες αυτές είναι υποκείμενες σε Φ.Π.Α. και άλλες όχι, τότε μπορεί να χρησιμοποιηθούν και οι υπολογαριασμοί :

- 61.02.01.00 «Προμήθειες για πωλήσεις υποκείμενες στο ΦΠΑ».
- 61.02.01.01 «Προμήθειες για πωλήσεις μη υποκείμενες στο ΦΠΑ».

61.02.02 « Προμήθειες είσπραξης τιμολογίων & φορτωτικών εγγράφων

Στον λογαριασμό 61.02.02 «Προμήθειες είσπραξης τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων» καταχωρούνται οι προμήθειες που αφορούν αποκλειστικά εξοφλήσεις εξωτερικού και δεν σχετίζονται με χρηματοδότηση.

Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγρ. 4 του άρθρου 15 του Ν. 1642/1986, η οποία όμως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 4 του Ν. 1676/1986, στην φορολογητέα αξία των αγαθών περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και τα παρεπόμενα έξοδα. Στα παρεπόμενα έξοδα, αναφέρονται και οι προμήθειες φορτοεκφόρτωσης.

61.02.03 « Μεσιτείες »

Οι μεσιτείες, αφορούν τις δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση σε μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα ή για λογαριασμό του ονόματος της επιχείρησης και παρέχουν υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα, οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.1642/1986. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 20, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν σε εξαγωγές αγαθών ή σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές. Εξαιρείται από την ανωτέρω απαλλαγή, η παροχή υπηρεσιών που παρέχεται από τα πρακτορεία ταξιδιών, που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή -πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επομένως η υπηρεσία αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α.

3.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.03 ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟΥΣ»

Στον λογαριασμό 61.03 καταχωρούνται οι αμοιβές επεξεργασίας που καταβάλλονται σε τρίτους. Οι εργασίες αυτές που γίνονται από τρίτους, μπορεί να αφορούν επεξεργασίες φασών, service μηχανολογικού εξοπλισμού κ.α.

Συγκεκριμένα ο λογαριασμός 61.03 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους:

61.03.00 « Επεξεργασίες (facon) »

Ως εργασίες φασόν, θεωρούνται οι εργασίες παραγωγής ή κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη (ανεξάρτητα αν αυτός είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλος) στον εργολάβο, για το σκοπό αυτό και είναι αδιάφορο αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. Οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών λογίζονται ως παροχή υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 12 του Ν.2386/96 και ισχύει από 1-1-1996. Όσον αφορά το συντελεστή του ΦΠΑ που ισχύει για τις πιο πάνω πράξεις, σύμφωνα με την παράγραφο 13 του άρθρου 8 του Ν.1642/86 εφαρμόζεται ο μειωμένος συντελεστής φόρου. Στην περίπτωση όμως που οι υπηρεσίες αφορούν την επεξεργασία αγαθών που εξάγονται εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, σύμφωνα και με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ίδιου Νόμου, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Έστω ότι υπάρχει η περίπτωση που η αμοιβή επεξεργασίας του τρίτου καταβάλλεται σε είδος, με παρακράτηση ορισμένης ποσότητας από το παραγόμενο είδος, τότε θα πρέπει να εφαρμοστούν τα ακόλουθα:

-Σύμφωνα με την παρ.8.6 της Ερμ. Εγκ. του Κ.Β.Σ. 3/1992, ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία (φασόν) για λογαριασμό κατοίκου άλλης χώρας, φυσικού ή νομικού προσώπου, τηρεί βιβλίο αποθήκης, σύμφωνα με τα όσα προβλέπονται, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο από την εξαγωγική δραστηριότητα, ξεπέρασαν το 80% του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων και τα έσοδα αυτά, ξεπέρασαν το ποσό των 900.000.000δρχ. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα η αποστολή της σχετικής ποσότητας των προς επεξεργασία πρώτων υλών στον τρίτο (φασιονίστα), να χρεωθεί (με την αξία κτήσεως) ο λογαριασμός 94.24.97 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες σε τρίτους», με πίστωση του οικείου υπολογαριασμού και της μερίδας της αποθήκης του 9424.

-Μετά την επεξεργασία, ο επιτηδευματίας εκδίδει και αποστέλλει στον φασιονίστα τιμολόγιο πωλήσεως για την αμοιβή του στο οποίο κάνει εκτίμηση της αμοιβής του φασιονίστα σε είδος. Στο τιμολόγιο υπολογίζεται ανάλογα και το ΦΠΑ.

-Με τη σειρά του, ο φασιονίστας εκδίδει και αποστέλλει αθεώρητη εκκαθάριση, σύμφωνα με τα άρθρα 12 & 7 και 19Π.Δ. 186/1992 ή θεωρημένο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, σύμφωνα με τα άρθρα 12&1 και 15 και 19ΚΒΣ, που αναφέρουν ότι υπόχρεοι για έκδοση τιμολογίου είναι όλοι οι επιτηδευματίες, ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων ή την απαλλαγή τους από τήρηση βιβλίων. Ο λογαριασμός 61.03.00 για την καλύτερη παρακολούθησή του, μπορεί να αναλυθεί και στους εξής τεταρτοβάθμιους:

- 61.03.00.00 Επεξεργασίες υποκείμενες στο ΦΠΑ
- 61.03.00.01 Επεξεργασίες μη υποκείμενες στο ΦΠΑ

61.03.01 « Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας (Service) »

Στον λογαριασμό 61.02.01 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές που αποδίδει η επιχείρηση σε τρίτους (μηχανογράφους), οι οποίοι είναι υπεύθυνοι για την εδραίωση της μηχανογράφησης της επιχείρησης, την σωστή λειτουργία των ηλεκτρονικών μηχανημάτων, την παροχή συμβουλών και οδηγιών κ.α. Συγκεκριμένα ο λογαριασμός, χρεώνεται με το ποσό που αναγράφεται στο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών που εκδίδει ο μηχανογράφος, στο οποίο υπάρχει και ο ΦΠΑ με συντελεστή 18%.

3.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.90 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ ΣΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ»

Στον λογαριασμό 61.90 καταχωρούνται οι καταβαλλόμενες αμοιβές σε εταιρίες μελετών κ.α. από τις οποίες σύμφωνα με το έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών 1123927/10906/1995 δεν προβλέπεται υποχρέωση παρακράτησης φόρου.

Ο λογαριασμός αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους :

61.90.00 « Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων »

Οι εταιρείες μελετών τεχνικών έργων, είναι εταιρείες που αναλαμβάνουν και συντάσσουν μελέτες έργων για την κατασκευή ενός κτιρίου ή γενικά ενός τεχνικού έργου. Συγκεκριμένα τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για την έκδοση αδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεσθεί:

Ο λογαριασμός 61.90.00 λοιπόν, χρεώνεται με τις αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση προς τις εταιρίες αυτές. Οι αμοιβές αυτές είτε υπόκεινται σε ΦΠΑ, είτε όχι, καταχωρούνται στους εξής λογαριασμούς :

- 61.90.00.00 «Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων υποκείμ. στο ΦΠΑ»
- 61.90.00.01 «Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων μη υποκείμ. στο ΦΠΑ».

61.90.01 « Αμοιβές για έρευνα αγοράς »

Οι αμοιβές αυτές αφορούν διάφορους τρίτους, οι οποίοι είτε βρίσκονται σε επανδρωμένο γραφείο, είτε λειτουργούν μόνοι και πραγματοποιούν ανάλογα με τις απαιτήσεις της εποχής και ανάλογα με το αντικείμενο, κάποιες έρευνες για λογαριασμό νέων επιχειρήσεων οι οποίες θέλουν να ξέρουν πως θα εισαχθούν στην αγορά εργασίας. Επίσης ακόμα και οι ήδη ενταγμένες επιχειρήσεις μπορεί να αναζητούν νέους τρόπους λειτουργίας, επέκτασης και προσέγγισης των καταναλωτών.

61.90.03 « Αμοιβές γραφείων επιλογής προσωπικού »

Όταν μια επιχείρηση θέλει να προσλάβει νέο προσωπικό, αναθέτει την επιλογή του κατάλληλου προσώπου για την κατάλληλη θέση σε ειδικά γραφεία επιλογής προσωπικού. Οι αμοιβές στα γραφεία αυτά, καταχωρούνται στον λογαριασμό 61.90.03.

3.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.91 «ΠΝΕΥΜΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΡΙΤΩΝ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Σύμφωνα με την Γνωμ. 1694/92, τα πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα που καταβάλλονται σε πνευματικούς δημιουργούς (συνθέτες, στιχουργούς κ.α.) και υπολογίζονται επί των εκάστοτε πραγματοποιούμενων πωλήσεων, είναι ειδικά (άμεσα) έξοδα πωλήσεων και συνεπώς διαμορφωτικά στοιχεία του κόστους πωλήσεων και κατά είδος μικτών αποτελεσμάτων. Συγκεκριμένα οι αμοιβές μουσικών και λοιπές αμοιβές τρίτων, τα ενοίκια στούντιο και μουσικών οργάνων και τα λοιπά έξοδα, καταχωρούνται στον δευτεροβάθμιο 61.91, ο οποίος είναι κενός και αναλύεται ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης. Τα έξοδα αυτά μεταφέρονται στην χρέωση του 92.03 «Έξοδα Λειτουργίας Διαθέσεως» και του τριτοβάθμιου του 92.03.04 «Άμεσα Έξοδα Πωλήσεων» και τελικά μεταφέρονται στη χρέωση των κατά είδος υπολογαριασμών πωλήσεων 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» για τον προσδιορισμό των κατά είδος αποτελεσμάτων.

3.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.92 «ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΕΛΕΥΘΕΡΟΥΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ»

Οι εισφορές της επιχείρησης υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες, σύμφωνα με την διάταξη της περιπτ. Β' της παραγρ.4 του άρθρου 15, που αριθμήθηκε ως 4 με την παράγρ. 23 του άρθρου 1 του Ν.2093/1992, περιλαμβάνονται στην φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του ΦΠΑ. Συγκεκριμένα οι εισφορές αυτές είναι οι εξής :

61.92.01 « Εισφορές ταμείου νομικών έμμισθων δικηγόρων »

Όταν μια εταιρεία έχει κάνει κάποια τροποποίηση στο εταιρικό της (αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, αποχώρηση ενός εταίρου κ.α.), για να επικυρώσει κάποια αντίγραφα του πρωτοτύπου της τροποποίησης, θα πρέπει πριν πάει στο Πρωτοδικείο, να καταβάλλει στην Τράπεζα κάποια εισφορά υπέρ του Ταμείου Νομικών. Η εισφορά αυτή είναι συνήθως η μισή από αυτή που καταβάλλει η επιχείρηση στην Δ.Ο.Υ. για φόρο.

61.92.01 « Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθου προσωπικού »

3.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.94 «ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΓΙΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΖΟΜΕΝΑ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ»

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 61.94 καταχωρούνται οι καταβαλλόμενες εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών, που σύμφωνα με σχετικές διατάξεις βαρύνουν την τεχνική εταιρεία και υπολογίζονται με βάση ορισμένα ποσοστά επί της αξίας του εκτελούμενου τεχνικού έργου. Συγκεκριμένα η τεχνική εταιρεία, καταβάλλει τις εξής εισφορές:

61.94.00 « Εισφορές υπέρ Ι.Κ.Α. προσωπικού υπεργολάβων Τεχν. Έργων »

Ο λογαριασμός 61.94.00 χρεώνεται με τις εισφορές της τεχνικής εταιρείας προς το Ι.Κ.Α. για τους οικοδόμους που έχουν προσληφθεί από υπεργολάβο στον οποίο έχει ανατεθεί η εκτέλεση (για λογαριασμό της εν λόγω εταιρείας) τμήματος του τεχνικού έργου.

Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης β' της παραγρ.4 του άρθρου 15 του Ν. 1642/86, που αριθμήθηκε ως 4 με την παράγρ.23 του άρθρου 1 του Ν. 2093/92, οι εισφορές υπέρ Ι.Κ.Α. που χρεώνουν τον λογαριασμό 61.94.00, περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία.

64.94.01 « Δωρόσημο οικοδόμων υπεργολάβων »

Ο λογαριασμός 61.94.01, χρεώνεται σύμφωνα με τη Γνωμ. 252/1995 με τα ποσά του Δωρόσημου Οικοδόμων όταν οι οικοδόμοι έχουν προσληφθεί από υπεργολάβο στον οποίο έχει ανατεθεί η εκτέλεση του έργου από την Τεχνική Εταιρεία. Όπως αναφέρθηκε και στην ανάλυση του λογαριασμού 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ», εάν οι οικοδόμοι προσλαμβάνονται απευθείας από την Τεχνική εταιρεία θα χρεώνονταν ο λογαριασμός 60.04.03 «ΔΩΡΟΣΗΜΟ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ».

Κάποιοι άλλοι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που αφορούν εισφορές υπέρ Δημοσίου ή τρίτων, είναι οι παρακάτω:

61.94.05 « Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. »

61.94.06 « Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Τ.Π.Ε.Δ.Ε. »

61.94.07 « Κρατήσεις - εισφορές υπέρ Μ.Τ.Π.Υ. »

3.11. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61.98 «ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ».

Στον λογαριασμό 61.98 «Λοιπές αμοιβές τρίτων», καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους οι οποίοι δεν παρέχουν υπηρεσίες ούτε εκμισθώνονται για να προσφέρουν εργασία. Ο λογαριασμός αυτός, αφορά κυρίως χρήσεις δικαιωμάτων που παίρνει η επιχείρηση από τρίτους για να χρησιμοποιεί κάτι δικό τους. Συγκεκριμένα για την καλύτερη κατανοήση έχουν δημιουργηθεί οι εξής τριτοβάθμιοι:

61.98.00 « Χρήσεις δικαιωμάτων »

Στον λογαριασμό 61.98.00 «Χρήσεις δικαιωμάτων», καταχωρούνται τα ποσά που λογίζονται και καταβάλλονται σε τρίτους κάθε χρόνο για την παραχώρηση από αυτούς στην επιχείρηση, του δικαιώματος χρήσεως σωμάτων, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας ή μεθόδων παραγωγής που αλλιώς ονομάζονται Royalties. Τα παραπάνω ανήκουν στην κατηγορία των άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 16.01 και αποκτούνται από την επιχείρηση ως εξής:

- είτε με αγορά από τρίτους οπότε το ποσό που καταβάλλεται στους τρίτους, μαζί με τα τυχόν έξοδα που πραγματοποιούνται (συμβολαιογραφικά, τέλη χαρτοσήμου των σχετικών συμβάσεων κ.λ.π), αποτελούν την αξία κτήσεώς τους,

- είτε λόγω συγχωνεύσεως και εισφοράς είδους, οπότε η αξία που καθορίζεται από την αρμόδια επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 αποτελεί την αξία κτήσεώς τους.

Οι χρήσεις δικαιωμάτων μπορούν να υπόκεινται σε ΦΠΑ σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 9 του Ν.1642/1986 οπότε δημιουργείται ο λογαριασμός:

61.98.00.00 «Χρήσεις δικαιωμάτων υποκείμενες στο ΦΠΑ».

61.98.01 « Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών »

Ο λογαριασμός 61.98.01 χρεώνεται με την αξία των ειδών συσκευασίας που δεν επιστράφηκαν στους προμηθευτές (π.χ. καταστράφηκαν κ.α.), ενώ πιστώνεται ο λογαριασμός 50.07 «Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός, ειδών συσκευασίας» με την ίδια αξία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»

4.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62

Στον λογαριασμό 62 καταχωρούνται όλα τα έξοδα της επιχείρησης που αφορούν παροχές για την λειτουργία της. Κατά την διάρκεια της χρήσης, ο λογαριασμός χρεώνεται με το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιούνται ενώ συγχρόνως πιστώνεται ο λογαριασμός 38 για το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται, ενώ για το ποσό που οφείλεται πιστώνεται ο λογαριασμός 50. Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός 62 πιστώνεται με το υπόλοιπό του για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης» με το ίδιο ποσό.

Γενικά στους υπολογαριασμούς του 62 καταχωρούνται:

α. Τα ενοίκια μισθώσεως πάγιων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στέγαση προσωπικού τα οποία όπως έχει αναφερθεί καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.01 «Έξοδα στέγασης».

β. Τα ποσά των παροχών κοινής ωφέλειας

γ. Τα κάθε είδους αποθήκευτρα

δ. Τα κάθε μορφής ασφάλιστρα (εξαιρέσεις αναφέρονται παρακάτω)

ε. Το κόστος (έξοδα) επισκευής και συντηρήσεως πάγιων και λοιπών στοιχείων του ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους.

Επίσης, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 62 και διάφορα έξοδα, στα οποία περαιτέρω ανάλυση, θα δοθεί παρακάτω.

Σημείωση: Ο λογαριασμός 62 μπορεί να αναλύεται σε τριτοβάθμιους ή τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς με διάκριση : α. τις παροχές εκείνες που υπόκεινται στο ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης. β. τις παροχές εκείνες που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, και γ. τις παροχές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

4.2. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.00 «ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ»

Στον λογαριασμό 62.00 καταχωρούνται τα ποσά που αφορούν το ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής (ΔΕΗ) το οποίο καταβάλλει η επιχείρηση κάθε δίμηνο. Με βάση το λογαριασμό της Δ.Ε.Η. διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 63.04 «Δημοτικοί φόροι – τέλη» τα δημοτικά τέλη και ο δημοτικός φόρος, και στο λογαριασμό 63.98 «Διάφοροι φόροι – τέλη» η εισφορά για την Ε.Ρ.Τ., καθώς και η εισφορά υπέρ του ιερού ναού Αγίου Ανδρέα, στην περίπτωση της πόλης της Πάτρας. Τέλος στη χρέωση του λογαριασμού 54.00 «Φ.Π.Α.» καταχωρείται ο Φ.Π.Α. ο οποίος βαρύνει την αξία του ρεύματος. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Εξυπακούεται ότι η χρέωση του 54.00 «Φ.Π.Α.» δεν συνιστά δαπάνη, αλλά απαίτηση έναντι του Δημοσίου.

Σημείωση: Στους λογαριασμούς 62.00, 62.01 και 62.02 καταχωρούνται τα έξοδα για φωτισμό, φωταέριο και ύδρευση των επιχειρήσεων που αφορούν την παραγωγική λειτουργία των βιομηχανικών, βιοτεχνικών κ.λ.π. επιχειρήσεων.

Ο λογαριασμός 62.00 μπορεί να αναπτυχθεί σε τριτοβάθμιους ή και τεταρτοβάθμιους κατά τις ανάγκες της επιχείρησης. Για παράδειγμα μπορεί να αναπτυχθεί κατά αριθμό παροχής ρεύματος, κατά εργοστάσιο, κατά τμήμα παραγωγής, κατ' αξία υποκείμενη σε Φ.Π.Α. ή όχι, κλ.π.

Για την απεικόνιση της εγγραφής καταβολής του ηλεκτρικού ρεύματος της παραγωγικής διαδικασίας έστω το εξής παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε. εξόφλησε στις 18 Σεπτεμβρίου 1998 το λογαριασμό της Δ.Ε.Η. που αφορούσε την περίοδο 07/05/98 – 03/09/98 και είχε την εξής ανάλυση :

Αξία ηλεκτρικού ρεύματος δρχ. 100.022, Δημοτικά τέλη – φόρος δρχ. 26.556, Τέλη ακίνητης περιουσίας δρχ. 1.008, Ε.Ρ.Τ. δρχ. 2.110 και Φ.Π.Α. 18% στην αξία του ηλεκτρικού ρεύματος.

27/10/98		
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		100.022
62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής	<u>100.022</u>	
63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ		29.674
63.04 Δημοτικοί φόροι – τέλη	27.564	
63.04.00 Τέλη καθαριότητας & φωτισμού	26.556	
63.04.03 Τέλη ακίνητης περιουσίας	<u>1.008</u>	
63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη	<u>2.110</u>	
63.98.99 Λοιποί φόροι - τέλη	<u>2.110</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		18.004
54.00 ΦΠΑ	<u>18.004</u>	
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών	<u>18.004</u>	
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>18.004</u>	
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		147.700
38.00 Ταμείο	<u>147.700</u>	
Εξόφληση Λ/σμού Δ.Ε.Η. 07/05 - 03/09/98		

4.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.01 «ΦΩΤΑΕΡΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ».

Ο λογαριασμός 62.01 χρεώνεται με τις δαπάνες της επιχείρησης για την παροχή φωταερίου. Το φωταέριο δεν χρησιμοποιείται ευρύτατα στις μέρες μας γιατί έχει αντικατασταθεί από το ηλεκτρικό ρεύμα. Πάντως για τον λογαριασμό 62.01 ισχύουν τα ίδια με τον 62.00 και για τη λειτουργία του και την ανάλυσή του.

4.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.02 «ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ».

Στον λογαριασμό 62.02 καταχωρούνται τα ποσά που αφορούν την Ύδρευση (Δ.Ε.Υ.Α.Π.) τα οποία καταβάλλει η επιχείρηση κάθε τρίμηνο. Για τη λειτουργία και την ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού ισχύει ότι για το λογαριασμό 62.00.

Σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 2 του Ν.2093/1992, που ισχύει από 25/11/1992, καταργήθηκε η απαλλαγή από το ΦΠΑ για την παροχή νερού μη εμφιαλωμένου, που προβλεπόταν από την περίπτωση γ' της παραγρ.1 του άρθρου 18 του Ν.1642/86. Ειδικότερα από την Διοίκηση δόθηκε διευκρίνιση, ότι η συντήρηση δικτύων, το ειδικό τέλος (Ν.1069/80) και η χρήση υπονόμων υπόκειται σε ΦΠΑ 18% ενώ η πάγια κατανάλωση νερού σε ΦΠΑ με συντελεστή 8%. Για αυτό το λόγο δημιουργήθηκαν και οι τριτοβάθμιοι : 62.02.00 «Αξία ύδρευσης υποκείμενη σε ΦΠΑ 8%» και 62.02.01 « Αξία ύδρευσης υποκείμενη σε ΦΠΑ 18% »

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε., εξόφλησε στις 7 Σεπτεμβρίου 1998 τον λογαριασμό της Δ.Ε.Υ.Α.Π. δρχ. 8.575 που αφορούσε το τρίμηνο 16.04.98 - 10.07.98 και είχε την εξής ανάλυση :

Αξία υποκείμενη με συντελεστή 8%	δρχ. 2.925	Φ.Π.Α	δρχ. 234
Αξία υποκείμενη με συντελεστή 18%	δρχ. <u>4.590</u>	Φ.Π.Α.	δρχ. <u>826</u>
	7.515		1.060

Η εγγραφή που έγινε ήταν η εξής :

	07/09/98	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		7.515
62.02 Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας	<u>7.515</u>	
62.02.00 Αξία ύδρευσης υποκείμ. σε ΦΠΑ 8%	2.925	
62.02.01 Αξία ύδρευσης υποκείμ. σε ΦΠΑ 18%	<u>4.590</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		1.060
54.00 Φ.Π.Α.	<u>1.060</u>	
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών	<u>1.060</u>	
54.00.29.08 ΦΠΑ δαπανών 8%	234	
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>826</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		8.575
38.00 Ταμείο	<u>8.575</u>	
Εξόφληση Απόδ. Ν.1858921 Δ.Ε.Υ.Α.Π. 16/04-10/07/98		

4.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.03 «ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΕΣ».

Στον λογαριασμό 62.03 «Τηλεπικοινωνίες», καταχωρούνται όλες οι δαπάνες της επιχείρησης για τα τηλεφωνικά, τα τηλεγραφικά και τα ταχυδρομικά που μπορεί να έχει. Σύμφωνα με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγρ.2 του άρθρου3 του Ν.1642/1986, που τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ.1 του άρθρου2 του Ν.2093/1992, ορίζεται ότι οι τηλεπικοινωνίες υπάγονται οπωσδήποτε στο ΦΠΑ. Συγκεκριμένα οι υπολογαριασμοί του 62.03 που υπάγονται σ' αυτή τη διάταξη είναι οι εξής:

62.03.00 « Τηλεφωνικά – τηλεγραφικά »

Στον λογαριασμό 62.03.00 «Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά» καταχωρούνται όλες οι δαπάνες της επιχείρησης που αποτελούν τα ποσά του τηλεφώνου (Ο.Τ.Ε.), τα οποία καταβάλλει η επιχείρηση κάθε δίμηνο.

Επειδή όπως αναφέρθηκε τα Τηλεφωνικά υπάγονται σε ΦΠΑ, είναι δυνατό να δημιουργηθεί ο τεταρτοβάθμιος λογαριασμός : 62.03.00.00 «Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά υποκείμενα στο ΦΠΑ»

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε. εξόφλησε στις 27.10.98 τον λογαριασμό του Ο.Τ.Ε., για την περίοδο 08.07.98/06.09.98 δρχ. 82.100 με την εξής ανάλυση : Αξία υπηρεσιών δρχ. 69.573 πλέον Φ.Π.Α. 18 % δρχ. 12.527

Η εγγραφή που έγινε ήταν η εξής:

27/10/98	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	69.573
62.03 Τηλεπικοινωνίες	<u>69.573</u>
62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά	<u>69.573</u>
62.03.00.00 Τηλεφ.- Τηλεγραφ. υποκ. σε ΦΠΑ	<u>69.573</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	12.527
54.00 ΦΠΑ	<u>12.527</u>
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών	<u>12.527</u>
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>12.527</u>
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	82.100
38.00 Ταμείο	<u>82.100</u>
Εξόφληση Απόδ. Ν.198415 Ο.Τ.Ε. 08/07 - 06/09/98	

Εφόσον το λογιστήριο θέλει, για λόγους τάξης, να λογιστικοποιεί το λογαριασμό του Ο.Τ.Ε. (ή της Δ.Ε.Η. ή της Δ.Ε.Υ.Α.Π.) την ημέρα που φθάνει στην επιχείρηση, στην πιο πάνω εγγραφή αντί να πιστωθεί ο λογ. 38.00 «Ταμείο» πιστώνεται ο λογαριασμός 50.03 « Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες επιχειρήσεις» και με τρίτοβάθμιο το λογαριασμό του Ο.Τ.Ε. π.χ. (50.03.02). Κατά την εξόφληση δε θα χρεωθεί ο λογαριασμός 50.03.02 « Ο.Τ.Ε. » σε πίστωση του 38.00 « Ταμείο »

62.03.01 « Telex »

Αφορά λογαριασμό που χρεώνεται με τα έξοδα για το τηλέτυπο, το οποίο δεν χρησιμοποιείται πολύ στις μέρες μας, λόγω του γεγονότος ότι έχει αντικατασταθεί από το FAX. Πάντως ο λογαριασμός 62.03.01, χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται από την επιχείρηση για την εξόφληση του λογαριασμού του TELEX και λειτουργεί όπως και ο 62.03.00.

62.03.02 « Ταχυδρομικά »

Ο λογαριασμός 62.03.02 «Ταχυδρομικά» χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε μεταφορικές εταιρείες, στα Ταχυδρομεία κ.α. για την αποστολή ενός δέματος, είτε με αντικαταβολή, είτε με απλό τρόπο. Συνήθως, το ποσό που αναγράφεται στην Απόδειξη Μεταφοράς της μεταφορικής εταιρείας περιλαμβάνει και το ΦΠΑ, οπότε για να γίνει η λογιστική εγγραφή θα πρέπει προηγουμένως να γίνει αποφορολόγηση. Ο λογαριασμός είναι δυνατό να αναπτυχθεί στους τριτοβάθμιους :

62.03.02.00 « Ταχυδρομικά μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α.»

62.03.02.18 « Ταχυδρομικά υποκείμενα σε Φ.Π.Α. 18% »

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε. κατέβαλλε στην Α.Γ.Σ. για την αντικαταβολή από την εταιρεία «ΑΛΕΞΑΝΔΡΗΣ Γ.» μεταφορικά δρχ. 2.979.

Η αξία της υπηρεσίας είναι $2.979 / 1,18 = 2.525$ δρχ.

Η εγγραφή που έγινε ήταν η εξής:

_____ 15/10/98 _____	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	2.525
62.03 Τηλεπικοινωνίες	<u>2.525</u>
62.03.02 Ταχυδρομικά	<u>2.525</u>
62.03.02.18 Ταχυδρομικά με ΦΠΑ 18%	<u>2.525</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ	
54.00 ΦΠΑ	454
54.00.02 ΦΠΑ δαπανών	<u>454</u>
54.00.02.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>454</u>
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	2.979
38.00 Ταμείο	<u>2.979</u>
Πληρωμή Α.Γ.Σ. Ν.3840505	

Σημείωση: Για την αντικαταβολή εάν ο Αλεξανδρής δεν έχει εκδώσει τιμολόγιο «τοιο μετρητοίς», θα πρέπει να παραδώσει μαζί με το δέμα και Απόδειξη Είσπραξης του ποσού της αντικαταβολής.

62.03.03 « Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών »

62.03.10 « Αγορές τηλεκαρτών προς διάθεση »

Ο λογαριασμός 62.03.10 αφορά την περίπτωση που η επιχείρηση λειτουργεί σαν μεσολαβητής στην διάθεση των καρτών στο κοινό οπότε και με κάθε αγορά τηλεκάρτας χρεώνεται.

Η επιχείρηση δεν έχει τις υποχρεώσεις του Ν. 1642/86 για την προμήθεια που εισπράττει για την συγκεκριμένη δραστηριότητα. Δηλαδή ασκεί δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

4.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓ. 62.04 «ΕΝΟΙΚΙΑ».

Στο λογαριασμό 62.04 «Ενοίκια» καταχωρούνται όλες οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση για τα ενοίκια μισθώσεως πάγιων στοιχείων, εκτός βέβαια εκείνων που έχουν ως απώτερο σκοπό τους τη στέγαση προσωπικού. Όπως αναφέρθηκε και σε προηγούμενο κεφάλαιο, σύμφωνα με το Ε.Γ.Α.Σ. τα ενοίκια αυτά καταχωρούνται στον λογαριασμό 60.02.01 «Έξοδα στέγασης».

Επίσης στον λογαριασμό 62.04, καταχωρούνται και τα ενοίκια μισθώσεως κινητών πάγιων στοιχείων, δηλαδή το γνωστό leasing σύμφωνα με το Ν. 1665/1986. Συγκεκριμένα, η μισθώτρια επιχείρηση, που προβαίνει σε παραγωγική επένδυση μέσω του θεσμού leasing και πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 19Ν. 1892/1990, δικαιούται να ενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις, για την παρακολούθηση των οποίων τηρεί θεωρημένο βιβλίο παραγωγικών επενδύσεων του άρθρου 10 παράγρ. 3 Κ.Β.Σ. (βλ. Εγκ. Υπουργ. Οικονομ. 1040321/πολ.1093/5-5-1992).

62.04.00 « Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων »

Στον λογαριασμό 62.04.00 καταχωρούνται τα ενοίκια εδαφικών εκτάσεων που χρησιμοποιούνται για την λειτουργία της επιχείρησης. Σαν πάγια στοιχεία μίας επιχείρησης, θεωρούνται και οι εδαφικές εκτάσεις οπότε κάποιος μπορεί και να τα ενοικιάσει ή να τα δώσει προς ενοικίαση. Τα ενοίκια εδαφικών εκτάσεων υπόκεινται σε χαρτόσημο 3% και Ο.Γ.Α. χαρτόσημου 20%, το οποίο βαρύνει εξ ημισείας τον μισθωτή και εκμισθωτή, εφόσον δεν υπάρχει ιδιαίτερη συμφωνία.

62.04.01 « Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων »

Οι δαπάνες των κτιρίων που ενοικιάζονται από την επιχείρηση, είτε τα χρησιμοποιεί αυτή σαν στέγαση της εταιρείας, είτε σαν αποθήκη για τα εμπορεύματά της, καταχωρούνται στον λογαριασμό 62.04.01. Το ενοίκιο που πληρώνει η επιχείρηση στον ιδιοκτήτη του ακινήτου υπόκειται σε χαρτόσημο 3% επί της αξίας του ενοικίου και σε Ο.Γ.Α. χαρτόσημου 20% επί του χαρτόσημου. Το χαρτόσημο, αν ελλείπει σχετική συμφωνία, βαρύνει εξ ημισείας τον εκμισθωτή και μισθωτή).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

ΑΠΟΔΕΙΞΙΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΣ ΕΝΟΙΚΙΟΥ ΔΡΧ. # 331.520 #

Ημερομηνία.....15/10/.....1998

Εισπράχθηκαν από τηνSTAR.....ΑΕ.....

**ΔΡΑΧΜΕΣ....τριακόσιες τριάντα μία χιλιάδες πεντακόσιες
είκοσι δραχμές.....**

**για ενοίκιο του επί της οδούΜαιζώνος 54-56.....
κειμέν.....μηνός.....Σεπτεμβρίου.....**

Με την επιφύλαξη κάθε δικαιώματός μου

Ενοίκιο.....320.000.....

Χαρτόσημο 3,6%.....11.520.....

.....ΣΥΝΟΛΟ.....#.331.520..#.....

**Ο ΚΑΤΑΒΑΛΛΩΝ
STAR ΑΕ.**

**Ο ΛΑΒΩΝ
ΠΕΤΡΟΥ**

Η εγγραφή που έγινε ήταν η εξής:

_____ 15/10/98 _____	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	320.000
62.04 Ενοίκια	<u>320.000</u>
62.04.01 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων	<u>320.000</u>
63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ	11.520
63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη	<u>11.520</u>
63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων	<u>11.520</u>
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	331.520
38.00 Ταμείο	<u>331.520</u>
Απόδοση ενοικίου μηνός Σεπτεμβρίου	

62.04.02 « Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού »

Στον λογαριασμό 62.04.02 καταχωρούνται οι δαπάνες της επιχείρησης για μίσθωση μηχανημάτων ή μηχανικού εξοπλισμού που βοηθούν στην λειτουργία της επιχείρησης. Η μίσθωση αυτή δεν αφορά ακριβώς το leasing που θα αναφερθεί σε επόμενο λογαριασμό, αλλά μία απλή σύμβαση μίσθωσης στην οποία η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να καταβάλλει ενοίκιο συνήθως κάθε μήνα.

Τα ίδια με τα παραπάνω αφορούν και τους επόμενους λογαριασμούς, οπότε δεν χρειάζεται να γίνει μεγάλη ανάλυση:

62.04.03 « Ενοίκια μεταφορικών μέσων »

62.04.04 « Ενοίκια επίπλων »

62.04.05 « Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων »

62.04.06 « Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού »

62.04.07 « Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων »

62.04.08 « Ενοίκια φωτεινών επιγραφών »

62.04.10 « Ενοίκια χρονομεριστικής μίσθωσης ν.1652/86 »

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 1 του Ν.1652/86, με τη σύμβαση χρονομεριστικής μίσθωσης, ο εκμισθωτής αναλαμβάνει την υποχρέωση να παραχωρεί κατ' έτος στο μισθωτή κατά τη διάρκεια της σύμβασης, π.χ. τη χρήση τουριστικού καταλύματος και να παρέχει σ' αυτόν συναφείς υπηρεσίες για καθορισμένο από τη σύμβαση χρονικό διάστημα και ο μισθωτής να καταβάλλει το μίσθωμα που συμφωνήθηκε. Η χρονομεριστική μίσθωση καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υποβάλλεται σε μεταγραφή (άρθρο 1 παρ.2 του Ν.1652/86).. -

Στις συμβάσεις χρονομεριστικών μισθώσεων, οι οποίες είναι πάντα πολυετείς, το ποσό της αμοιβής πρέπει να κατανέμεται ανάλογα με το χρόνο μίσθωσης και σε κάθε διαχειριστική περίοδο να εκδίδεται θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, ανεξάρτητα αν ο μισθωτής είναι Έλληνας ή ξένος.

Όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 παράγρ.1 του Ν.1642/1986, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Στον λογαριασμό 62.04.10 αναφέρεται και η Γνωμ. 85/1644/1991.

62.04.20 « Ενοίκια μίσθωσης leasing μηχανημάτων »

A. Γενικά περί LEASING.

Ο θεσμός της χρηματοδοτικής μίσθωσης, ο οποίος είναι διεθνώς γνωστός με το ξενόγλωσσο όρο financial leasing, ως μία νέα μέθοδος και τεχνική χρηματοδότησης, έχει καθιερωθεί διεθνώς τις τελευταίες δεκαετίες και ένα μεγάλο ποσοστό των πραγματοποιούμενων επενδύσεων, που ολοένα αυξάνεται διενεργείται με αυτή τη μέθοδο (τρόπο).

Η χρηματοδοτική μίσθωση είναι μία σύμβαση με την οποία μία Α.Ε. η οποία έχει αποκλειστικό σκοπό τη διενέργεια χρηματοδοτικών μισθώσεων, παραχωρεί με αντάλλαγμα για ορισμένο χρόνο, τη χρήση πράγματος κινητού ή ακίνητου στον αντισυμβαλλόμενο της, για τις ανάγκες της επιχείρησης ή του επαγγέλματός του, παρέχοντάς του συγχρόνως το δικαίωμα είτε να αγοράσει το πράγμα (κινητό ή ακίνητο), είτε να ανανεώσει τη μίσθωση για ορισμένο χρόνο.

Η Α.Ε. που έχει τον ανωτέρω σκοπό, ονομάζεται εκμισθώτρια και ο αντισυμβαλλόμενος, μισθωτής. Το αντάλλαγμα που δίνει ο αντισυμβαλλόμενος ονομάζεται, μίσθωμα.

Η χρηματοδοτική μίσθωση λειτουργεί ως εξής:

Ένας επιτηδευματίας (Φυσικό ή νομικό πρόσωπο) που έχει ανάγκη απόκτησης της χρήσης κεφαλαιουχικών αγαθών, κινητών ή ακινήτων και δεν διαθέτει ή δεν επιθυμεί να διαθέσει το αναγκαίο χρηματικό ποσό για την αγορά του, απευθύνεται σε μία Α.Ε. leasing, αφού προηγουμένως επιλέξει το είδος και τον προμηθευτή του και καταλήξει μ' αυτόν στο ύψος του τιμήματος και στους όρους παράδοσης, της ζητάει να προβεί στην αγορά του. Ύστερα η Α.Ε. αφού ελέγξει την αίτηση του επενδυτή πελάτη της και την αποδεχτεί (την αίτηση) συνάπτει μ' αυτόν τη σύμβαση της χρηματοδοτικής μίσθωσης και αγοράζει το επενδυτικό αγαθό, το οποίο τέλος παραδίδεται από την εταιρεία leasing ή με εντολή της απευθείας στον αντισυμβαλλόμενο - επενδυτή από τον προμηθευτή - πωλητή.

B. Ο θεσμός του LEASING στην Ελλάδα

Ο θεσμός της χρηματοδοτικής μίσθωσης στην Ελλάδα ρυθμίστηκε για πρώτη φορά το έτος 1986 με το Ν.1665/1986 «συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης» (Φ.Ε.Κ. Α 194/4-12-1986).

Ο νόμος αυτός τροποποιήθηκε αργότερα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 1892/90, του άρθρου 17 Ν. 1914/1990, του άρθρου 58 παράγραφο 37α του Ν. 2324/1995 και τέλος με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν.2367/1995.

Αρχικά ο θεσμός της χρηματοδοτικής μίσθωσης ίσχυε μόνο για τα κινητά πράγματα. Τέλος με τις τελευταίες διατάξεις ισχύει και για τα ακίνητα, πλην οικοπέδων.

Η διάρκεια της χρηματοδοτικής μίσθωσης είναι πάντοτε ορισμένη και δεν μπορεί να συμφωνηθεί μικρότερη από τρία χρόνια για τα κινητά, πέντε χρόνια για τα αεροσκάφη και δέκα για τα ακίνητα.

Γ. Λειτουργία του λογ. 62.04.20 «Ενοίκια μίσθωσης LEASING Μηγ/των

Ο λογαριασμός 62.04.20 χρεώνεται με τις δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση σαν ενοίκιο για τα μηχανήματα που έχει εκμισθώσει.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του Ν. 1665/86, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ. 6 του άρθρου 11 του Ν. 2367/95, η διάρκεια της χρηματοδοτικής μίσθωσης, είναι πάντοτε ορισμένη και για τα μηχανήματα, δεν μπορεί να συμφωνηθεί μικρότερη από τρία (3) έτη.

Τέλος, σύμφωνα με την διάταξη του Υπ. Οικ. 1117212/5180/1989, δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ που αναλογεί στα μισθώματα που καταβάλλει η επιχείρηση στην εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης.

4.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.05 «ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ».

Στον λογαριασμό 62.05 «Ασφάλιστρα», καταχωρούνται οι δαπάνες που πληρώνει η επιχείρηση για κάλυψη επαγγελματικών κινδύνων (πυρός, μεταφορών, πιστώσεων, μεταφορικών μέσων, κ.α.). Τα ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλιση ζωής των εργατοϋπαλλήλων της σύμφωνα με το Ν.Δ. 400/70 καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.06.

Οι ασφαλιστικές εταιρείες κατά την είσπραξη των ασφάλιστρων από τις επιχειρήσεις, εκδίδουν Αποδείξεις Ασφαλίσεων, όπου αναγράφεται το ποσό των ασφαλίστρων και η χρονική περίοδος που καλύπτει η ασφάλιση.

62.05.00 « Ασφάλιστρα πυρός »

Ο λογαριασμός 62.05.00 χρεώνεται με τις δαπάνες της επιχείρησης σε Ασφαλιστικές Εταιρείες για προστασία από πυρκαγιά, αφού έχει γίνει συμβόλαιο με την εταιρεία και έχει οριστεί το ποσό των ασφαλίστρων που θα καταβάλλονται.

62.05.01 « Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων »

Ο λογαριασμός 62.05.01, χρεώνεται με τα ασφάλιστρα που καταβάλλει η επιχείρηση για τα μεταφορικά μέσα που διαθέτει.

Είναι υποχρέωση της επιχείρησης να έχει όλα τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιεί ασφαλισμένα, οπότε και οι δαπάνες αυτές καταλογίζονται στον ξεχωριστό λογαριασμό 62.05.01.

Οι επόμενοι λογαριασμοί αφορούν και αυτοί κάλυψη της επιχείρησης από επιχειρηματικούς κινδύνους οπότε ισχύουν περίπου τα ίδια.

62.05.02 « Ασφαλιστρα μεταφορών »

62.05.03 « Ασφάλιστρα πιστώσεων »

62.05.04 « Ασφάλιστρα κλοπής »

62.05.05 « Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος (της εταιρείας) »

62.05.06 « Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης »

62.05.07 « Λοιπά ασφάλιστρα »

4.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.06 «ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ»

Στον λογαριασμό 62.06 «Αποθήκευτρα» καταχωρούνται όλα τα έξοδα της επιχείρησης που αφορούν τα κάθε είδους αποθήκευτρα που καταβάλλονται σε τρίτους. Όταν η επιχείρηση δεν διαθέτει δικούς της αποθηκευτικούς χώρους τότε καταβάλλει αποθήκευτρα σε τρίτους π.χ. εκμεταλλευτές ψυγείων και χώρων αποθήκευσης για την φύλαξη και αποθήκευση εμπορευμάτων, πρώτων υλών κ.α. Ο λογαριασμός 62.06 επειδή δεν έχει ευρεία χρήση και επειδή αφορά μόνο τα αποθήκευτρα, δεν έχει ιδιαίτερη ανάλυση, αλλά διαμορφώνεται ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

4.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.07 «ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ»

Ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 62.07, χρεώνεται με τις δαπάνες για όλες τις επισκευές και συντηρήσεις που κάνει η επιχείρηση στα κινητά και ακίνητα πάγια στοιχεία της. Η επισκευή γίνεται με σκοπό να διορθωθεί μια βλάβη ή μια αλλοίωση που έπαθε το πάγιο από τη χρήση ή από το χρόνο, ενώ η συντήρηση γίνεται με σκοπό να προληφθεί η βλάβη ή η αλλοίωση και αναγνωρίζονται ως δαπάνες χρήσης. Συγκεκριμένα ο 62.07 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους:

62.07.00 « Εδαφικών εκτάσεων »

Στον λογαριασμό 62.07.00 καταχωρούνται όλες οι δαπάνες της επιχείρησης, για κάποιες πιθανόν επισκευές και συντηρήσεις των εδαφικών εκτάσεων που διαθέτει η επιχείρηση και συγκεκριμένα οικοπέδου, καλλιεργήσιμου στρέμματος κ.α. Όταν η επιχείρηση αναθέτει σε κάποιον την συντήρηση ενός αγρού ή ενός οικοπέδου τα έξοδα αυτά πηγαίνουν στην χρέωση του λογαριασμού 62.07.00.

62.07.01 « Κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων »

Ο λογαριασμός 62.07.01, χρεώνεται με τις επισκευές και τις συντηρήσεις που κάνει η επιχείρηση στο ακίνητο που στεγάζεται. Οι επισκευές και συντηρήσεις των ακινήτων που ανήκουν σε τρίτους και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, αναγνωρίζονται φορολογικά κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά όμως των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθούμενα ακίνητα εκπίπτουνται ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα που διαρκεί η μίσθωση και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν των 5-ετών (άρθρο 10, παρ. 12, Ν.2065/92).

Σημείωση: Από τις δαπάνες συντήρησης και επισκευών που κάνει η επιχείρηση ατομική ή Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε. σε ακίνητα που έχουν εισφερθεί κατά χρήση από τους εταίρους (εκτός από βιομηχανοστάσια και αποθήκες) και από τα ασφάλιστρα που πληρώνει για τις ίδιες οικοδομές που ιδιοχρησιμοποιεί αφαιρείται το 15% (για τις κατοικίες) ή το 5% (για τα καταστήματα, γραφεία, αποθήκες κ.α.) του τεκμαρτού ενοικίου (το οποίο θα το προσθέσει σαν λογιστική διαφορά στα λογιστικά της κέρδη) και το υπόλοιπο αναγνωρίζεται φορολογικά ως έξοδο, ενώ στη λογιστική εγγραφή που γίνεται για το τεκμαρτό αυτό ενοίκιο χρεώνεται ο λογ. 62 και πιστώνεται ο λογ. 53.14 με τριτοβάθμιο λογαριασμό τον εταίρο που ανήκει το κτίριο με ολόκληρο το ποσό του αντίστοιχου τεκμαρτού ενοικίου (Στ. Ε. 2187/60).

62.07.02 « Μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού υποκείμενες στο Φ.Π.Α. »

Για την χρέωση του λογαριασμού 62.07.02 ισχύουν τα ίδια με τους παραπάνω λογαριασμούς που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις.

Η μόνη ιδιαιτερότητα που υπάρχει στον λογαριασμό αυτό, είναι ότι δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες επισκευών και συντηρήσεων μηχανημάτων βιομηχανίας που βρίσκεται σε αργία (Φορ. Εφετ. Πειρ. 455/70).

Οι επισκευές και συντηρήσεις γίνονται από την επιχείρηση όταν κρίνεται αναγκαίο, για την βελτίωση της παραγωγικότητας, την δημιουργία καλύτερων συνθηκών εργασίας και γενικά αφορούν κάθε ενσώματο κινητό ή ακίνητο αγαθό που ανήκει σε αυτήν, δημιουργώντας έτσι και τους παρακάτω λογαριασμούς για τους οποίους ισχύουν τα ίδια:

62.07.03 « Μεταφορικών μέσων »

62.07.04 « Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού »

62.07.05 « Εμπορευμάτων »

62.07.06 « Ετοίμων προϊόντων »

62.07.07 « Λοιπών υλικών αγαθών »

4.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.91 «ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ»

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 62.91, καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση (με βάση σχετικές φορτωτικές) στους μεταφορείς, οι οποίοι εκτελούν μεταφορικό έργο για λογαριασμό της, καθώς και των λοιπών δαπανών (αμοιβών τρίτων κ.α.) που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την εκτέλεση του μεταφορικού της έργου. Το δευτεροβάθμιο λογαριασμό η επιχείρηση δύναται να τον αναλύσει σε τριτοβάθμιους, ανάλογα με τις ανάγκες της, γι' αυτό και δεν υπάρχει συγκεκριμένη ανάλυση από το Ε.Γ.Λ.Σ.

4.11. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62.98 «ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»

Ο λογαριασμός 62.98 αφορά τις παροχές των οργανισμών κοινής ωφέλειας (ρεύμα, φωταέριο, ύδρευση) που αναλύονται από τις εμπορικές επιχειρήσεις, και από τις λοιπές, εκτός από τη λειτουργία της παραγωγής, λειτουργίες των βιομηχανικών, βιοτεχνικών, και λοιπών επιχειρήσεων. Όπως είδαμε οι ίδιες παροχές που αφορούν την λειτουργία παραγωγής των βιομηχανικών και λοιπών επιχειρήσεων καταχωρούνται στους κωδικούς 62.00 – 62.02. Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του 62.98 είναι οι εξής:

62.98.00 « Φωτισμός» (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής) »

62.98.01 « Φωταέριο» (πλην φωταερίου παραγωγής) »

62.98.02 « Ύδρευση» (πλην ύδρευσης παραγωγής) »

62.98.03 « Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας »

Στον λογαριασμό 62.98.03 καταχωρούνται τα έξοδα ξενοδοχειακής επιχείρησης που αφορούν την φιλοξενία των πελατών της, σε άλλα ξενοδοχεία.

62.99 « Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων »

Ο λογαριασμός 62.99, χρεώνεται με τις προϋπολογισμένες παροχές τρίτων και πιστώνεται ο λογαριασμός 58.62. Οι υπολογαριασμοί του 58 όπως και ο 58.02 είναι προαιρετικοί και δεν παρουσιάζουν μεγάλη χρησιμότητα στο σύνολο των επιχειρήσεων. Χρησιμοποιούνται στην περίπτωση που η επιχείρηση άσχετα αν τηρεί ή όχι αποθήκη, επιθυμεί να προσδιορίζει βραχύχρονα αποτελέσματα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 63 « ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ »

5.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63

Στο λογαριασμό 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από ορισμένους φόρους οι οποίοι δεν καταχωρούνται εδώ και είναι περιληπτικά οι εξής:

- Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».
- Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00 «Εξόδα προηγούμενων χρήσεων».
- Το χαρτόσημο δανείων, χρηματοδοτήσεων και συμβάσεων που καταλογίζεται στο λογαριασμό 65.07 «Χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων».
- Το χαρτόσημο μισθοδοσίας που καταχωρείται στον οικείο υπολογαριασμό του 60
- Οι δασμοί επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποθεμάτων και στους λογαριασμούς της ομάδας 1, όταν πρόκειται για αγορές πάγιων στοιχείων.
- Ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών (των συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων, των άρθρων 6-16 του Ν. 1676/1986), που καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07.
- Ο φόρος εισοδήματος της χρήσεως, ο οποίος θεωρείται ότι αντιπροσωπεύει το μερίδιο της πολιτείας στα κέρδη της χρήσεως, για το πλήθος των υπηρεσιών και των εξυπηρετήσεων που εξασφαλίζονται στις επιχειρήσεις και για το λόγο αυτό βαρύνει τα ετήσια καθαρά κέρδη και καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» (88.08 «Φόρος εισοδήματος»), με πίστωση του λογαριασμού 54 «Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη»(54.07 «Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών».

Ο λογαριασμός 63, αναλύεται σε δευτεροβάθμιους και αυτοί με τη σειρά τους σε τριτοβάθμιους για τους οποίους πρέπει να παρατηρήσουμε τα εξής :

5.2. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.00 «ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΗ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΜΕΝΟΣ»

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 κλειόμενης χρήσης, υπό την προϋπόθεση ότι τα αντίστοιχα έσοδα περιλαμβάνονται σε λογαριασμό της ομάδας 7, διαφορετικά καταχωρούνται στον λογαριασμό 81 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα».

Τέλος, πρέπει να επισημάνουμε ότι στους λογαριασμούς 33.13.03, 33.13.04, 33.13.05, 33.13.06, 33.13.07 και 33.13.08 καταχωρούνται παρακρατούμενα ποσά για φόρο εισοδήματος, από τα εισοδήματα που εισπράττει η επιχείρηση κατά την διάρκεια της χρήσεως από τα οποία πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

63.00.00 « Φόρος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού »

Ο τριτοβάθμιος 63.00.00, χρεώνεται με το ποσό του παρακρατούμενου φόρου μιας επιχείρησης, που δεν συμψηφίζεται με το φόρο που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της κλειόμενης χρήσης και αφορά αντίστοιχα έσοδα που προέρχονται από το εσωτερικό της χώρας.

63.00.01 « Φόρος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού απαλλασσόμενος του Φ.Π.Α. »

Ο τριτοβάθμιος 63.00.01, χρεώνεται με το ποσό του φόρου που αποδειγμένα καταβλήθηκε στο εξωτερικό και το οποίο δεν συμψηφίζεται σύμφωνα με τη νομοθεσία μας με το φόρο που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της κλειόμενης χρήσης και αφορά εισοδήματα που προέρχονται από το εξωτερικό. Το ποσό του μη συμψηφιζόμενου φόρου είναι η διαφορά ανάμεσα στο ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στο εξωτερικό και στο ποσό του φόρου που υπολογίζεται, για το ίδιο εισόδημα που αποκτήθηκε στο εξωτερικό, με βάση τις διατάξεις του φορολογικής μας νομοθεσίας. Ο χειρισμός αυτός οφείλεται στο γεγονός ότι η νομοθεσία μας επιτρέπει για συμψηφισμό με το φόρο που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη της κλειόμενης χρήσης, μόνο ποσά φόρου που αφορούν εισοδήματα εξωτερικού και προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της.

5.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.01 «ΕΙΣΦΟΡΑ Ο.Γ.Α. »

Ο μοναδικός υπολογαριασμός που υπήρχε στο σχέδιο λογαριασμών ήταν ο 63.01.00 «Εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος, ο οποίος όμως έχει ήδη καταργηθεί.

5.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.02 «ΤΕΛΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΩΝ, ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ»

Στο λογαριασμό 63.02, καταχωρούνται τα τέλη που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις κατά την αποδοχή μίας συναλλαγματικής, κατά την εξόφληση της δόσης ενός δανείου κλπ. Το τέλος αυτό μπορεί να έχει την μορφή χαρτόσημου, αλλά επειδή αποτελεί ειδικές περιπτώσεις, ο λογαριασμός 63.02 αναλύεται και σε τριτοβάθμιους.

63.02.00 « Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων »

Ο λογαριασμός αφορά την καταβολή χαρτόσημου στην περίπτωση αποδοχής συναλλαγματικής υπέρ προμηθευτή και γενικά υπέρ ενός δανειστή της επιχείρησης. Το τέλος χαρτοσήμου για συναλλαγματικές αξίας μέχρι 500.000 δρχ., εισπράττεται υποχρεωτικά με τη χρήση ειδικών εντύπων ενσήμων, και με χρήση κινητού επισήματος ή αποδεικτικού πληρωμής της Δ.Ο.Υ. Το βάρος πληρωμής του τέλους χαρτοσήμου συναλλαγματικής έχει ο αποδέκτης και όχι ο εκδότης της συναλλαγματικής (άρθρο 425 του Α.Κ.), χωρίς να αποκλείεται μετά από συμφωνία να το έχει ο εκδότης, οπότε νόμιμα να το εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του.

63.02.01 « Χαρτόσημα λοιπών πράξεων »

Στον λογαριασμό (63.02.01) καταχωρούνται όλες οι υπόλοιπες πράξεις για τις οποίες η επιχείρηση πληρώνει χαρτόσημο και δεν εντάσσονται στους κωδικούς 63.02.00 και 63.02.02.

63.02.02 « Χαρτόσημα πινακίου επιταγών εισπρακτέων »

Στον λογαριασμό (63.02.02) καταχωρείται το χαρτόσημο που επιβάλλεται στα πινακία των επιταγών εισπρακτέων που προσκομίζονται στις τράπεζες, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 1957/91 (περ. γ' άρθρου 22 του Κ.Ν.Τ.Χ.

5.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.03 «ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ»

Στον λογαριασμό 63.03 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που αφορούν τα μεταφορικά μέσα μίας επιχείρησης τα οποία χρησιμοποιεί για να καλύψει τις ανάγκες της. Ανάλογα με το είδος του μέσου που διαθέτει η επιχείρηση, δημιουργούνται και οι παρακάτω τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί.

63.03.00 « Αυτοκινήτων επιβατικών »

63.03.01 « Αυτοκινήτων – φορτηγών »

63.03.02 « Σιδηροδρομικών οχημάτων »

63.03.03 « Πλωτών μέσων »

63.03.04 « Εναέριων μέσων »

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η «STAR» Α.Ε. έλαβε στις 10/6/98 την υπ'αριθ. 313 ειδοποίηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για οφειλή τελών κυκλοφορίας των μεταφορικών της μέσων : α) για το φορτηγό δρχ. 70.000 και β) για το επιβατικό αυτοκίνητο δρχ. 40.000. Τα τέλη πληρώθηκαν στις 20/6/98 με το υπ'αριθ. 400 Τριπλότυπο Είσπραξης.

Το λογιστήριο μπορεί να ακολουθήσει δύο εναλλακτικές λύσεις. Κατά την πρώτη, με βάση το ειδοποιητήριο να λογιστικοποιήσει το έξοδο και την οφειλή προς το Δημόσιο και στη συνέχεια με την καταβολή να γίνει εγγραφή της εξόφλησης της υποχρέωσης. Κατά τη δεύτερη, να περιμένει το λογιστήριο και όταν καταβάλλει τα τέλη να πραγματοποιήσει εγγραφή ταμειακή για την καταβολή του εξόδου :

Πρώτη λύση

_____ 10/06/98 _____		
63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		110.000
60.03 Φόροι – Τέλη κυκλοφ. Μεταφ. Μέσων	<u>110.000</u>	
60.03.00 Επιβατικών αυτοκινήτων	40.000	
60.03.01 Φορτηγών αυτοκινήτων	<u>70.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		110.00
54.05.00 Επιβατικών αυτοκινήτων	40.000	
54.05.01 Φορτηγών αυτοκινήτων	<u>70.000</u>	
Ειδοποίηση Νο. 313 οφειλόμενων τελών		
_____ 20/6/98 _____		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		110.00
54.05.00 Επιβατικών αυτοκινήτων	40.000	
54.05.01 Φορτηγών αυτοκινήτων	<u>70.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		110.000
38.00 Ταμείο	<u>110.000</u>	
Τ.Ε. Νο. 400/20/6/98		

Δεύτερη λύση

20/06/98

63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		110.000
60.03 Φόροι – Τέλη κυκλοφ. Μεταφ. Μέσων	<u>110.000</u>	
60.03.00 Επιβατικών υτοκινήτων	40.000	
60.03.01 Φορτηγών αυτοκινήτων	<u>70.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		110.000
38.00 Ταμείο	<u>110.000</u>	
Τ.Ε. Νο. 400/20/6/98 καταβολή τελών κυκλοφορίας		

5.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.04 «ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ»

Στον λογαριασμό 63.04, καταχωρούνται τα Δημοτικά τέλη και οι Δημοτικοί φόροι που βαρύνουν την επιχείρηση. Τα τέλη αυτά, εκπίπτονται στο χρόνο που καταβάλλονται ή έστω και μόνο βεβαιώνονται, δηλαδή βεβαιώνονται από την οικεία διοικητική αρχή ως δημόσιο χρέος της επιχειρήσεως.

63.04.00 « Τέλη καθαριότητας και φωτισμού »

Στον λογαριασμό αυτό, καταχωρούνται τα τέλη για καθαριότητα και φωτισμό που καταβάλλει η επιχείρηση μέσω κάποιων λογαριασμών που πληρώνει στο Δημόσιο. Με την απόφαση του Στ. Ε. 317/1995 κρίθηκε ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης βεβαιωθέντα δημοτικά τέλη καθαριότητας που πληρώθηκαν σε μεταγενέστερη χρήση.

63.04.01 « Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων »

Στον λογαριασμό 63.04.01, καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη των ανεγειρόμενων ακινήτων που καταβάλλει η επιχείρηση σαν δημοτικούς φόρους και τέλη, δηλαδή πληρώνοντας κάποιους λογαριασμούς (Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε., κ.α.).

63.04.02 « Τέλη ακίνητης περιουσίας (αρθ.24 ν. 2130/93) »

Τα τέλη ακίνητης περιουσίας που καταβάλλει η επιχείρηση υπέρ δήμων και κοινοτήτων, υπολογίζονται επί της αξίας της ακίνητης περιουσίας στα πάσης φύσεως ακίνητα και κτίσματα που βρίσκονται εκτός συγκεκριμένου σχεδίου πόλεως. Στο δημοτικό ή κοινοτικό τέλος ακίνητης περιουσίας δεν υπόκεινται τα πάσης φύσεως ακίνητα που ανήκουν: α) Στο Ελληνικό Δημόσιο, στα Ν.Π.Δ.Δ., στους Ο.Τ.Α. και στις δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις. β) Στους Ναούς, στις Ιερές Μονές, στο Ιερό κανό του Πανάγιου Τάφου κ.α. γ) Στα φιλανθρωπικά ιδρύματα δημόσιου χαρακτήρα, δ) Στα αθλητικά σωματεία, ενώσεις κ.α.

Τα ποσά του τέλους που εισπράττει η ΔΕΗ αποδίδονται στους δήμους και τις κοινότητες μέσα στον τρίτο μήνα από τη λήξη του μήνα στο οποίο αφορούν λογιστικά οι σχετικοί λογαριασμοί.

5.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ 63.05 «ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΙ ΑΠΟ ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ»

Ο λογαριασμός 63.05, αφορά φόρους και τέλη που καθορίζονται από διεθνείς οργανισμούς και βαρύνουν τις επιχειρήσεις, καθώς εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα.

5.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.06 «ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ»

5.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.90 «ΤΕΛΗ ΤΡΙΤΩΝ ΕΠΙ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΖΟΜΕΝΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ (γν.252/2244/95)

Στον λογαριασμό 63.90, καταχωρούνται τα καταβαλλόμενα υπέρ τρίτων διάφορα τέλη, εκτός των εισφορών υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών, από τις τεχνικές εταιρείες, όπως π.χ. υπέρ του τεχνικού επιμελητηρίου, που υπολογίζονται με ποσοστό επί της αξίας του εκτελούμενου τεχνικού έργου (Γνωμ. 252/2244/95).

5.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63.98 «ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ»

Στον λογαριασμό 63.98, καταχωρούνται όλοι οι άλλοι φόροι, τέλη και δικαιώματα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο του 63 και αφορούν την επιχείρηση και αναγνωρίζονται ως δαπάνες μέσα στη χρήση που καταβάλλονται. (άρθ.31, παρ.1ε, Ν.2238/94)

63.98.00 « Χαρτόσημο μισθωμάτων »

Το χαρτόσημο μισθωμάτων το καταβάλλει η επιχείρηση κατά την εξόφληση ενός ενοικίου και είναι 3% επί του ενοικίου, όπου μαζί με το 20% επί του χαρτόσημου, επιβαρύνουν το ενοίκιο με ένα ποσοστό 3,6%.

63.98.01 « Τέλη ύδρευσης »

Ο λογαριασμός αυτός, από 01/01/1992 σύμφωνα με το άρθρο 43, παρ.2 του Ν.2065/92 αδρανοποιείται λόγω της κατάργησης των τελών ύδρευσης.

63.98.02 « Φόρος ακίνητης περιουσίας »

Ο λογαριασμός χρεώνεται με τα βεβαιούμενα ποσά φόρου από την Δ.Ο.Υ. και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.09.07 «Φόροι - Τέλη Ακίνητης Περιουσίας». Ο φόρος ακίνητης περιουσίας δεν προσαυξάνει την αξία του ακινήτου και θεωρείται ως γενικό έξοδο διαχείρισης. Σύμφωνα με το άρθρο 34, εν.2 του Ν.2459/1997 δεν εκπίπτεται από το φορολογητέο εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων.

63.98.03 « Χαρτόσημο κερδών »

Στον λογαριασμό 63.98.03 η επιχείρηση καταχωρεί τις δαπάνες που καταβάλλει για το χαρτόσημο που επιβαρύνει τα κέρδη της. Συγκεκριμένα υπολογίζεται χαρτόσημο 1% επί των κερδών καθώς και Ο.Γ.Α. χαρτόσημου 20% επί του χαρτοσήμου.

63.98.04 « Χαρτόσημο εσόδων από τόκους »

Στο λογαριασμό αυτό η επιχείρηση καταχωρεί τα ποσά των χαρτόσημων που καταβάλλει στις Τράπεζες για τους τόκους των καταθέσεων που εισπράττει. Να σημειωθεί ότι απαλλάσσονται από την επιβολή χαρτοσήμου οι τόκοι που πηγάζουν από συμβάσεις, πράξεις ή συναλλαγές, οι οποίες υπάγονται στη ρύθμιση του Φ.Π.Α. (Ν.1642/86 άρθρο 57 § 1β')

63.98.06 « Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων »

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται το χαρτόσημο 3,60 % (3% πλέον 20% για τον Ο.Γ.Α.) που καταβάλλει η επιχείρηση όταν πληρώνει αμοιβές σε τρίτους που ευρίσκονται εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α. και δεν είναι υπόχρεοι σε έκδοση αποδεικτικού στοιχείου του Κ.Β.Σ.. Το αποδεικτικό στοιχείο στην προκειμένη περίπτωση είναι η απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ. που εκδίδεται από τον επιτηδευματία που καταβάλλει την αμοιβή.

63.98.07 « Κρατήσεις υπέρ δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. »

63.98.08 « Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος (γνωμ. 243/2162/95) »

Σύμφωνα με την Γνωμ. 243/2162/95 αν ενεργούνται πράξεις για τις οποίες φορολογικώς παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών από τα ακαθάριστα έσοδα, ο Φ.Π.Α. αυτός χρεώνεται απευθείας στο λογαριασμό 63.98.08 «Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος»

Έτσι ο Φ.Π.Α. των δαπανών της παρ. 4 του άρθρου 23 του Ν.1642/86 (αγορά, εισαγωγή, ή ενδοκοινοτική απόκτηση καπινοβιομηχανικών προϊόντων, ονινοπνευματωδών ποτών, δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δαπανών στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό και ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, κλπ., κλπ.) ο οποίος δεν εκπίπτει από το Φ.Π.Α. των εκροών, αλλά εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα (με βάση το άρθρο 31 §1, περ.ε' Ν.2238/94) καταχωρείται στο λογαριασμό 63.98.08 «Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος» [Πάντως πολλοί υποστηρίζουν σαν εσφαλμένο αυτό το χειρισμό και με το ποσό του μη εκπιπτόμενου Φ.Π.Α. χρεώνουν το λογαριασμό του εξόδου, δηλαδή δέχονται ότι ο Φ.Π.Α. προσαυξάνει (βαραίνει) το ποσό του εξόδου]

Η αξία των χορηγούμενων στο προσωπικό προϊόντων, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α. (άρθρο 7, §2, Ν.1642/1986) θεωρείται «αυτοπαράδοση αγαθών» και υπόκειται σε ΦΠΑ εκροών, γιατί κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών είχε χρεωθεί ο Φ.Π.Α. εισροών. Επειδή όμως, τελικά, το ποσό αυτό του Φ.Π.Α. που θα καταχωρηθεί στην Απόδειξη Αυτοπαράδοσης θα είναι ένα βάρος για την επιχείρηση επιτρέπεται (με βάση το άρθρο 31 §1, περ.ε' Ν.2238/94) να καταχωρηθεί στο λογαριασμό 63.98.08 «Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος». Έτσι χρεώνεται ο λογαριασμός 63.98.08 και πιστώνεται ο λογαριασμός 54.00.78 «Φ.Π.Α..Εκροών - Πωλήσεων Υπηρεσιών».

**63.98.09 « Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος
(γνωμ. 243/2162/95) »**

Επίσης σύμφωνα με την Γνωμ. 243/2162/95 αν στις εισροές περιλαμβάνονται και πάγια περιουσιακά στοιχεία για τα οποία οι δαπάνες λειτουργίας και αποσβέσεών τους δεν εκπίπτονται φορολογικώς, ή εκπίπτονται κατά μέρος (π.χ. επιβατικά αυτοκίνητα), ο ΦΠΑ χρεώνεται στον λογαριασμό 63.98.09 «Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος» κατά το μέρος που δεν εκπίπτεται φορολογικώς από τα ακαθάριστα έσοδα και στο λογαριασμό 63.98.08 «Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος». [Πάντως πολλοί υποστηρίζουν σαν εσφαλμένο αυτό το χειρισμό και με το ποσό του μη εκπιπτόμενου Φ.Π.Α. χρεώνουν το λογαριασμό του εξόδου, δηλαδή δέχονται ότι ο Φ.Π.Α. προσαυξάνει (βαραίνει) το ποσό του εξόδου, και εφόσον το έξοδο αυτό αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ή κατά το μέρος που αναγνωρίζεται, π.χ. έξοδα συντήρησης, επισκευών και κυκλοφορίας αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, εκπίπτει και ο Φ.Π.Α. που επιβάρυνε το έξοδο].

63.98.99 « Λοιποί φόροι – τέλη »

Στο λογαριασμό 63.98.99 «Λοιποί φόροι – τέλη καταχωρούνται όλα τα παρόμοια φύσης έξοδα που δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία των λογαριασμών 63.98.00 – 63.98.98, όπως π.χ. η εισφορά στην Ε.Ρ.Τ. που περιλαμβάνεται στο λογαριασμό της Δ.Ε.Η.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»

6.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.

Ο λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα», αναλύεται σε υπολογαριασμούς στους οποίους καταχωρούνται όλα τα οργανικά έξοδα κατ'είδος που δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6. Η κάθε εγγραφή καταχώρησης δαπάνης θα πρέπει να δικαιολογείται με αποδεικτικά στοιχεία. Κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται αν δεν έχει αποδεικτικό στοιχείο. Αποδεικτικά στοιχεία είναι τα τιμολόγια, οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, οι φορτωτικές, τα τιμολόγια που στέλνουν οι προμηθευτές του εξωτερικού κ.α.

Επίσης, πρέπει να επισημάνουμε ότι τα έξοδα που καταχωρούνται στο λογαριασμό 64 «Διάφορα έξοδα» μεταφέρονται στον αναλυτικό λογαριασμό της κοστολόγησης του 92.03 «Έξοδα Λειτουργίας Διαθέσεως».

Περιλαμβάνει δηλαδή τα έξοδα που δημιουργούνται για την προώθηση, προετοιμασία και πραγματοποίηση των πωλήσεων, όπως οι υπηρεσίες πωλήσεων (Εξωτερικού ή Εσωτερικού) ή υπηρεσία μελέτης αγοράς, καθώς και οποιασδήποτε μορφής έξοδα για έρευνα και μελέτη της αγοράς.

6.2. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓ. 64.00 «ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ».

Τον λογαριασμό αυτό αναλύοντάς τον σε τριτοβάθμιο, καταχωρούνται όλα τα έξοδα μεταφοράς, των ιδιόκτητων μέσων μεταφοράς της επιχείρησης, (όπως καύσιμα λιπαντικά κ.α.).

Συγκεκριμένα επειδή τα έξοδα μεταφοράς μίας επιχείρησης, αφορούν αρκετούς παράγοντες, (προσωπικό, αγορές, πωλήσεις κ.α.) ακολουθεί ανάλυση του λογαριασμού στους εξής τριτοβάθμιους :

64.00.00 « Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικονομικής μονάδας »

Στον λογαριασμό 64.00.00, χρεώνονται τα έξοδα κίνησης των μεταφορικών μέσων της ίδιας της επιχείρησης. Τα έξοδα αυτά αναγνωρίζονται όταν τα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης (Ελ. Συν. 143/60).

Τα έξοδα κίνησης αφορούν τα καύσιμα που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα, τα λιπαντικά ή ακόμα και τα διόδια που πληρώνουν τα μεταφορικά μέσα, κατά τη διάρκεια μιας διαδρομής. Φυσικά για τα καύσιμα που καταναλώνει η επιχείρηση πρέπει να εκδίδεται Τιμολόγιο από τα αντίστοιχα πρατήρια. Το πετρέλαιο των φορτηγών αυτοκινήτων υπόκειται σε ΦΠΑ 18% και εκπίπτει από το Φ.Π.Α. των εκροών, ενώ η βενζίνη και η αμόλυβδη υπόκεινται σε Φ.Π.Α. ο οποίος : α) στην περίπτωση επιβατηγών αυτοκινήτων άνω των 9 θέσεων εκπίπτει από το Φ.Π.Α. των εκροών, και β) στην περίπτωση των επιβατηγών αυτοκινήτων μέχρις 9 θέσεων δεν εκπίπτει από το Φ.Π.Α. των εκροών (βαραίνει την αξία του καυσίμου).

Για το λόγο αυτό σκόπιμο είναι ο λογαριασμός 64.00.00 να αναλυθεί στους εξής τριτοβάθμιους :

- 64.00.00.00 Εξοδα κινήσεως ιδίων μεταφ. μέσων επιβατηγών άνω των 9 θέσεων & φορτηγών
 64.00.00.01 Εξοδα κινήσεως ιδίων μεταφ. μέσων επιβατηγών μέχρις 9 θέσεων

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η «STAR» Α.Ε. εξοφλεί στις 18/3/99 δύο τιμολόγια καυσίμων του πρατηρίου SHELL : Το υπ' αριθ. 1284 αξίας δρχ. 20.000 (εμπεριέχεται ο Φ.Π.Α.) για βενζίνη των επιβατηγών αυτοκινήτων και το υπ' αριθ. 1285 αξίας δρχ. 41.300 (εμπεριέχεται ο Φ.Π.Α. 18%) για πετρέλαιο των φορτηγών αυτοκινήτων της εταιρείας.

Η ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής :

	18-3-99	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		55.000
64.00 Εξοδα μεταφορών	<u>55.000</u>	
64.00.00 Εξοδα κινήσεως (καύσιμα – λιπαντικά – διόδια) ιδίων μεταφορικών μέσων		
64.00.00.00 Εξοδα κινήσεως ιδίων μεταφ. μέσων επιβατηγών άνω των 9 θέσεων & φορτηγών	* 35.000	
64.00.00.01 Εξοδα κινήσεως ιδίων μεταφ. μέσων επιβατηγών μέχρις 9 θέσεων	<u>20.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		6.300
54.00 Φ.Π.Α.	<u>6.300</u>	
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών	<u>6.300</u>	
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>6.300</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		61.300
38.00 Ταμείο	<u>61.300</u>	
Τιμ. Νο. 1284 & 1285 για καύσιμα επιβατηγών και φορτηγών αυτοκινήτων.		

* 35.000 = 41.300 / 1,18

64.00.01 « Έξοδα προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων »

Στον λογαριασμό 64.00.01, χρεώνονται τα έξοδα μεταφοράς του προσωπικού της επιχείρησης με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Αν η μεταφορά γίνεται με ενοικιασμένα μεταφορικά μέσα, τότε τα ενοίκια που καταβάλλονται καταχωρούνται όπως έχει ήδη αναφερθεί στον λογαριασμό 62.04.03 «Ενοίκια μεταφορικών μέσων». Τα έξοδα αυτοκινήτων ιδιοκτησίας τρίτων, αναγνωρίζονται ως δαπάνη, κατά το ποσοστό που εξυπηρετήσαν την επιχείρηση (Φορ. Εφ. Πειρ. 1164/69).

Τέλος ο λογαριασμός 64.00.01 όπως και κάθε τριτοβάθμιος του λογαριασμού 64, μπορεί να αναλύεται σε τεταρτοβάθμιους ανάλογα με το αν υπόκειται σε ΦΠΑ ή όχι:

- 64.00.01:00 «Έξοδα υποκείμενα στο ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης».
- 64.00.01.01 «Έξοδα απαλλασσόμενα και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ».

64.00.02 « Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων »

Στον λογαριασμό 64.00.02, καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των αγαθών που αγοράζονται, τα οποία μεταφέρονται με μεταφορικά μέσα τρίτων, και δεν καταχωρήθηκαν στον αντίστοιχο λογαριασμό της αγοράς του αγαθού (εμπορεύματα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγίων κλπ.) όπως θα έπρεπε σαν ειδικά έξοδα αγοράς, γιατί για διάφορους λόγους λογιστικοποιούνται καθυστερημένα και τα αντίστοιχα αγαθά έχουν ήδη χρησιμοποιηθεί, π.χ. οι πρώτες ύλες βιομηχανοποιήθηκαν και έχει προσδιοριστεί το μηνιαίο κόστος παραγωγής, τα εμπορεύματα πωλήθηκαν και έχουν προσδιοριστεί βραχύχρονα αποτελέσματα, κλπ. Αν δεν συντρέχει ένας τέτοιος λόγος, τότε τα μεταφορικά αγορών εμπορευσίμων αγαθών που καταχωρούνται στον 64.00.02 θα πρέπει να μεταφέρονται έγκαιρα στους λογαριασμούς των αγορών των αγαθών αυτών.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η « ΚΗΡΟΠΛΑΣΤΙΚΗ » Α.Ε. κατέβαλε για μεταφορικά πρώτης ύλης στο πρακτορείο μεταφορών «ΠΑΤΡΑΙ» Ο.Ε. δρχ. 120.000 πλέον Φ.Π.Α. 18% (Φορτωτική Νο. 2165 / 12-6-98)

Η εγγραφή που έγινε είναι η εξής:

_____ 12-6-98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		120.000
64.00 Εξοδα μεταφορών	<u>120.000</u>	
64.00.02 Εξοδα μεταφ. υλικών - αγαθών αγορών με μεταφ. μέσα τρίτων	<u>120.000</u>	
64.00.02.00 Εξοδα μεταφ. υλικών - αγαθών αγορών με μεταφ. μέσα τρίτων υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>120.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		21.600
54.00 Φ.Π.Α.	<u>21.600</u>	
54.00.02 ΦΠΑ δαπανών	<u>21.600</u>	
54.00.02.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>21.600</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		141.600
38.00 Ταμείο	<u>141.600</u>	
Φορτ. N. 2165 «ΠΑΤΡΑΙ» Ο.Ε.		

64.00.03 « Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων »

Στο λογαριασμό 64.00.03 καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των αγαθών που πωλούνται και τα επιβαρύνεται η επιχείρηση. Η επιχείρηση δηλαδή εκδίδει και παραδίδει στο μεταφορέα Τιμολόγιο – Δ.Α. ή σκέτο Δ.Α. στα οποία αναγράφει το όνομα του πελάτη της και όλα τα λοιπά αναγκαία στοιχεία και ο μεταφορέας εκδίδει τη Φορτωτική για τη μεταφορά αυτή.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η « STAR» Α.Ε. κατέβαλε για μεταφορικά πωληθέντων προϊόντων της με το πρακτορείο μεταφορών «ΑΚΜΗ» Ε.Π.Ε. δρχ. 40.000 πλέον Φ.Π.Α. 18% (Φορτωτική Νο. 4231/ 14-8-98)

Η ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής :

_____ 14-8-98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		40.000
64.00 Εξοδα μεταφορών	<u>40.000</u>	
64.00.03 Εξοδα μεταφ. υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφ. μέσα τρίτων	<u>40.000</u>	
64.00.03.00 Εξοδα μεταφ. υλικών - αγαθών αγορών με μεταφ. μέσα τρίτων υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>40.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		7.200
54.00 Φ.Π.Α.	<u>7.200</u>	
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών	<u>7.200</u>	
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών 18%	<u>7.200</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		47.200
38.00 Ταμείο	<u>47.200</u>	
Φορτ. Ν. 4231/14-8-98 «ΑΚΜΗ» Ε.Π.Ε.		

64.00.04 « Έξοδα διακίνησης (εσωτερικών) υλικών - αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων »

Στον λογαριασμό 64.00.04 καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακίνησης των αγαθών, όταν η μεταφορά αυτή γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Δηλαδή όταν μία επιχείρηση έχει μεγάλες εγκαταστάσεις ή όταν οι αποθηκευτικοί της χώροι βρίσκονται μακριά τότε τα έξοδα διακίνησης των αγαθών, τα χρεώνεται ο λογαριασμός 64.00.04.

Φυσικά ο λογαριασμός αυτός όπως και οι άλλοι μπορεί να αναλύεται σε τεταρτοβάθμιους:

- 64.00.04.00 «Έξοδα διακίνησης (εσωτερικών) υλικών - αγαθών υποκείμενα στο ΦΠΑ».
- «Έξοδα διακίνησης (εσωτερικών) υλικών - αγαθών απαλ. και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ».

6.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.01 «ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ».

Στον λογαριασμό 64.01 «Έξοδα ταξιδίων» καταχωρούνται όλες οι δαπάνες της επιχείρησης που καλύπτουν έξοδα κινήσεως, διατροφής ή διανυκτερεύσεως υπαλλήλου ή του ίδιου του επιχειρηματία. Ο υπάλληλος ή ο ίδιος ο εργοδότης, είναι υποχρεωμένος να προσκομίζει όλα τα δικαιολογητικά που αποδίδουν τα έξοδα του ταξιδιού όπως ορίζει ο Κ.Β.Σ.

Τα έξοδα ταξιδίων που αφορούν τα μέλη της οικογένειας διευθυντού της επιχείρησης δεν αναγνωρίζονται (Ελ. Συν. 308/54). Το σχετικό αποδεικτικό στοιχείο που εκδίδεται στο εξωτερικό είναι αρκετό για τη δικαιολόγηση της δαπάνης αυτής για το ταξίδι στο εξωτερικό (Στ. Ε. 2245-9/91). Βέβαια και για τον ίδιο τον εργοδότη ισχύουν κάποιοι περιορισμοί, δηλαδή επιτρέπεται να καταχωρούνται μόνο τα έξοδα ταξιδίων που γίνονται για τις ανάγκες της επιχείρησης και όχι του επιχειρηματία (Ελ. Συν. 308/54), ακόμα και με χωρίς δικαιολογητικά, αν η λήψη τους είναι πολύ δυσχερής και το ποσό δεν είναι υπερβολικό (Ελ. Συν. 55/57).

Οι υπολογαριασμοί του 64.01 είναι οι εξής:

64.01.00 « Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού »

64.01.01 « Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού »

Οι λογαριασμοί αυτοί παρακολουθούν χωριστά τις δαπάνες για ταξίδια στο εσωτερικό και χωριστά για ταξίδια στο εξωτερικό σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για το λογαριασμό 64.01. Να σημειωθεί μόνο ότι όταν στους λογαριασμούς εξόδων ταξιδίων περιλαμβάνονται και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα , π.χ. κινήσεως, διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επιπλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.11 «αμοιβές εκτός έδρας», όταν πρόκειται για έμμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως, ή στο λογαριασμό 60.01.11 «αμοιβές εκτός έδρας», όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ο διευθυντής της «STAR» ΑΕ. κάνοντας ένα επαγγελματικό ταξίδι στην Αθήνα, προσκόμισε στο λογιστήριο τα εξής αποδεικτικά στοιχεία:

- | | |
|-------------------------------------|-------------------------|
| 1) Δ. Αποστολής - Τιμολόγιο Ν° 6384 | Δρχ. 22.301 για καύσιμα |
| 2) Αποδείξεις Διοδίων | Δρχ. 2.200 |

και σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. το Λογιστήριο έκοψε Απόδειξη Δαπανών με το σύνολο των παραπάνω δικαιολογητικών επισυνάπτοντας όλα τα στοιχεία στο πίσω μέρος αυτής. Ο Φ.Π.Α. στα έξοδα ταξιδίου δεν εκπίπτει αλλά ενσωματώνεται στο λογαριασμό «64.01.00».

Η ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής :

_____ 14/07/98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		24.501
64.01 Εξοδα ταξιδίων	<u>24.501</u>	
64.01.00 Εξοδα ταξιδίων εσωτερικού	<u>24.501</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		24.501
38.00 Ταμείο	<u>24.501</u>	
Απόδειξη Δαπανών Ν. 45		

Σχετικά με το παραπάνω παράδειγμα, μπορούμε να αναφέρουμε ότι εάν ο μισθωτός που πραγματοποίησε ταξίδι για λογαριασμό της επιχείρησης δεν προσκομίσει δικαιολογητικά για να καλύψει τις δαπάνες για εκτέλεση της υπηρεσίας, ο εργοδότης θα λογιστικοποιήσει τις δαπάνες αυτές εκδίδοντας της απόδειξη του άρθρου 15, Παρ. 1, Κ.Β.Σ. (Απόδειξη Δαπανών).

Οι δαπάνες αυτές εκπίπτονται φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα του εργοδότη επειδή: α) Καλύπτουν πραγματική μετακίνηση του μισθωτού και β) Για τις δαπάνες αυτές έχει εκδοθεί από τον Κ.Β.Σ. προβλεπόμενο στοιχείο, δηλαδή Απόδειξη Δαπανών.

6.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.02 «ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΣ»

Στους υπολογαριασμούς 64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης», καταχωρούνται όλα τα ποσά που καταβάλλονται για προβολή ή διαφήμιση και μπορεί να αφορούν είτε συγκεκριμένο προϊόν, είτε συγκεκριμένο τμήμα είτε τέλος ολόκληρη την επιχείρηση. Η επιχείρηση με αυτό το τρόπο αποσκοπεί στην αύξηση των πωλήσεων (παροχή υπηρεσιών ή υλικών αγαθών) και γενικά στην βελτίωση της εικόνας της προς την αγορά και το καταναλωτικό κοινό.

64.02.00 « Διαφημίσεις από τον τύπο »

Η επιχείρηση αποφάσισε ότι το καινούργιο της προϊόν θα έχει μεγαλύτερη απήχηση στο κοινό διαφημιζοντάς το στα περιοδικά.

Μετά την καταχώρηση της διαφήμισης, η επιχείρηση έλαβε από τα περιοδικά τα αντίστοιχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.). (στην επόμενη σελίδα καταχωρήσαμε το αντίστοιχο τιμολόγιο). Παραθέτοντας τις παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

_____ 15/10/98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		100.000
64.02 Έξοδα προβολής και διαφήμισης	<u>100.000</u>	
64.02.00 Διαφημίσεις από τον Τύπο	<u>100.000</u>	
64.02.00.00 Διαφημίσεις από τον Τύπο υποκ. στο ΦΠΑ	<u>100.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00 Φ.Π.Α.	<u>18.000</u>	
54.00.018 Φ.Π.Α. δαπανών, εξόδων 18%	<u>18.000</u>	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		118.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>118.000</u>	
50.00.16 ΓΝΩΜΗ Α.Ε.	<u>118.000</u>	
Τ.Π.Υ. Ν° 59 Έξοδα για διαφήμιση		
_____ 20/10/98 _____		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		118.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>118.000</u>	
50.00.16 ΓΝΩΜΗ Α.Ε.	<u>118.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		118.000
38.00 Ταμείο	<u>118.000</u>	
Εξόφληση Τ.Π.Υ. Ν° 59		

64.02.01 « Διαφημίσεις από την τηλεόραση και το ραδιόφωνο »

Στον λογαριασμό 64.02.01 καταχωρούνται οι δαπάνες της επιχείρησης για διαφημιστική καταχώρηση στο ραδιόφωνο και στην τηλεόραση για μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων.

Οι τηλεοπτικοί σταθμοί δεν επιρρίπτουν τον ειδικό φόρο (301) εις βάρος των αντισυμβαλλόμενων και δεν τον εισπράττουν από αυτούς, αφού οι τηλεοπτικοί σταθμοί δεν είναι υπόχρεοι για απόδοση του φόρου στο Δημόσιο. Επομένως ο ΦΠΑ τόσο για τις τηλεοπτικές διαφημίσεις όσο και για τις διαφημίσεις που γίνονται από ραδιοφωνικούς σταθμούς, εφημερίδες ή περιοδικά, για τις οποίες το αγγελιόσημο αποδίδεται στα δικαιούχα ταμεία από τους διαφημιζόμενους ή τους διαφημιστές, δεν υπολογίζεται στο ποσό του ειδικού φόρου και του αγγελιόσημου που επιβάλλεται κατά περίπτωση.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η « STAR » Α.Ε. έλαβε στις 31/7/98 και εξόφλησε στις 8/8/98 το υπ' αριθ. 2306/31-7-98 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών του ACHAIA CHANEL για τηλεοπτική διαφημιστική εκπομπή αξίας 55.380 πλέον Φ.Π.Α. 18%.

Οι ημερολογιακές εγγραφές θα έχουν ως εξής :

31/07/98		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		55.380
64.02 Εξοδα προβολής και διαφήμισης	<u>55.380</u>	
64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση	<u>55.380</u>	
64.02.01.00 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο – τηλεόραση Υποκ. στο ΦΠΑ	<u>55380</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		9.968
54.00 Φ.Π.Α.	<u>9.968</u>	
54.00.02.18 Φ.Π.Α. δαπανών 18%	<u>9.968</u>	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		65.348
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>65.348</u>	
50.00.06 ACHAIA CHANNEL.	<u>65.348</u>	
Τ.Π.Υ. No. 2306 Achaia Channel για τηλεοπτική διαφημιστική εκπομπή		
8/8/98		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		65.348
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>65.348</u>	
50.00.06 ACHAIA CHANNEL.	<u>65.348</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		61.300
38.00 Ταμείο	<u>61.300</u>	
Εξόφληση Τ.Π.Υ. No. 2306		

64.02.02 « Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο »

Ένα άλλο μέσο προβολής και διαφήμισης για μια επιχείρηση, είναι ο κινηματογράφος όπου και εδώ ακολουθούνται οι ίδιες εγγραφές με τις προηγούμενες.

64.02.03 « Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης »

Στον λογαριασμό 64.02.03 καταχωρούνται οι δαπάνες της επιχείρησης για διαφήμιση από άλλα μέσα ενημέρωσης εκτός από αυτά που αναφέρθηκαν ήδη, όπως φέιγ-βολάν κ.α.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η « STAR» Α.Ε. εξόφλησε το υπ' αριθ. 240/24-7-98 Τ.Π.Υ. της ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚΗ Ε.Π.Ε. (Εταιρεία Ραδιοφώνου & Πολιτιστικών εκδηλώσεων) για διαφήμιση (συμμετοχή) της εταιρείας στο έντυπο X-treme Festival αξίας 25.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%.

Οι ημερολογιακές εγγραφές θα έχουν ως εξής :

<hr/>		24/07/98	<hr/>	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ				25.000
64.02 Εξοδα προβολής και διαφήμισης		<u>25.000</u>		
64.02.03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως		<u>25.000</u>		
64.02.03.00 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης υποκειμένες σε ΦΠΑ		<u>25.000</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ				4.500
54.00 Φ.Π.Α.		<u>4.500</u>		
54.00.02.18 Φ.Π.Α. δαπανών 18%		<u>4.500</u>		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				29.500
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		<u>29.500</u>		
50.00.14 Πολιτιστική Ε.Π.Ε.		<u>29.500</u>		
Τ.Π.Υ. Ν. 240 Πολιτιστική Ε.Π.Ε.				
<hr/>		24/07/98	<hr/>	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				29.500
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		<u>29.500</u>		
50.00.14 Πολιτιστική Ε.Π.Ε.		<u>29.500</u>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ				29.500
38.00 Ταμείο		<u>29.500</u>		
Εξόφληση Τ.Π.Υ. Ν. 240 Πολιτιστική Ε.Π.Ε.				
<hr/>			<hr/>	

64.02.04 « Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών »

Στον λογαριασμό 64.02.04 καταχωρούνται τα έξοδα συντήρησης, επισκευών και άλλα των φωτεινών επιγραφών της επιχείρησης. Όταν όμως ενοικιάζει η επιχείρηση φωτεινές επιγραφές, τα ενοίκια αυτά πάνε στον λογαριασμό 62.04.08 «Ενοίκια φωτεινών επιγραφών», όπως έχει ήδη αναφερθεί.

64.02.05 « Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων »

Τα έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και λοιπών παρεμφερών εκδηλώσεων, αναγνωρίζονται ως δαπάνη αν αποβλέπουν στο συμφέρον της επιχείρησης, ανεξάρτητα αν πολλές φορές δεν μπορούν να ληφθούν αποδεικτικά στοιχεία (Δευτ. Φορ. Δικ. Αθ. 2404/65, Στ. Ε. 1508/68).

Σύμφωνα με την παράγρ.4 του άρθρου 23 του Ν.1642/1986, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

64.02.06 « Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας »

Στον λογαριασμό 64.02.06, καταχωρούνται οι δαπάνες της επιχείρησης γενικά για την περιποίηση αντιπροσώπων ξένων οίκων ή οποιονδήποτε άλλων προσώπων που αφορούν την επιχείρηση άμεσα.

Τα δώρα και τα γεύματα προς τους πελάτες αναγνωρίζονται επίσης ως δαπάνη (Στ. Ε. 3110/73). Ως δικαιολογητικά γι' αυτά τα έξοδα φιλοξενίας θεωρείται το τιμολόγιο ή η Απόδειξη του εστιατορίου, η απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών από το ξενοδοχείο κ.α.

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 23 του Ν.1642/1986, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε. φιλοξένησε δύο αντιπροσώπους στο ξενοδοχείο GALAXY Α.Ε. το οποίο εξέδωσε την υπ' αριθμόν 3083/24 – 8 - 98 Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών συνολικής αξίας 25.000 στην οποία περιέχεται και ο Φ.Π.Α.

Οι εγγραφές που έγιναν ήταν οι εξής:

_____ 24/08/98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		25.000
64.02 Έξοδα προβολής και διαφήμισης	<u>25.000</u>	
64.02.06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	<u>25.000</u>	
64.02.06.00 Έξοδα υποδ. και φιλοξ. χωρίς δικαίωμα Έκπτωσης του Φ.Π.Α.	<u>25.000</u>	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		25.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>25.000</u>	
50.00.28 Galaxy Α.Ε. - Τουρ. Ξενοδ. Επιχ/σεις Α.Π.Υ. Νο. 30837 για έξοδα φιλοξενίας αντ/πων	<u>25.000</u>	
_____ 24/08/98 _____		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		25.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>25.000</u>	
50.00.28 Galaxy Α.Ε. - τουρ. ξενοδ. Επιχ/σεις	<u>25.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		25.000
38.00.00 Ταμείο	<u>25.000</u>	
Εξόφληση Α.Π.Υ. Νο. 30837		

Σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 23, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στις δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί (βλέπε παραπάνω εγγραφές).

64.02.07 « Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων »

Ο λογαριασμός 64.02.07 αφορά επίσης λογαριασμό προβολής της επιχείρησης εκτός από τα μέσα ενημέρωσης. Π.χ η επιχείρηση STAR Α.Ε. χρηματοδοτεί αθλητικές εκδηλώσεις και κατά την διάρκεια των αγώνων, υπάρχει μέσα στον χώρο που διεξάγονται πανό με την επωνυμία της. Επίσης μία άλλη μέθοδος προβολής, είναι να φτιάξει η επιχείρηση διαφημιστικούς αναπτήρες, μπλουζάκια κ.α.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρ. 12 του Ν.1642/1986 στα Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων, θα υπολογιστεί ΦΠΑ με συντελεστή 18%.

64.02.08 « Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων »

Στον λογαριασμό 64.02.08 «Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων», καταχωρούνται τα έξοδα που γίνονται σε εμπορεύματα ή προϊόντα τα οποία πωλήθηκαν με χρονικά όρια εγγυήσεως (π.χ. 2έτη), της καλής λειτουργίας τους. Δηλαδή στην εγγύηση που δόθηκε, π.χ. κατά την πώληση ενός πλυντηρίου, ενός έτους και στην παρουσία βλάβης (ανάλογα με το σύμβολαιο μηχανική χωρίς αιτία του πελάτη) είναι υποχρεωμένη η επιχείρηση να καλύψει τη ζημιά με δικά της έξοδα.

64.02.09 « Έξοδα αποστολής δειγμάτων »

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται όλες οι δαπάνες που γίνονται από την επιχείρηση για έξοδα αποστολής διαφόρων δειγμάτων των προϊόντων της επιχείρησης στους πελάτες τους ή σε υποψήφιους πελάτες με σκοπό την προβολή της επιχείρησης.

64.02.10 « Αξία χορηγούμενων δειγμάτων »

Στον λογαριασμό 64.02.10 «Αξία χορηγούμενων δειγμάτων», καταχωρείται το κόστος παραγωγής των δειγμάτων που στέλνει η επιχείρηση στους πελάτες της (εμπορικά καταστήματα) ή ιδιώτες σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. ο οποίος υιοθετήθηκε με την Γνωμ. του Ε.Σ.Υ.Λ. 44/1129/1989.

Συγκεκριμένα τα δείγματα που στέλνει δωρεάν η επιχείρηση σε πελάτες της ή σε ιδιώτες καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής τους, στην χρέωση του λογαριασμού 64.02.10, με πίστωση αντίστοιχου τριτοβάθμιου, που ανοίγεται κάτω από τον 78.10 «Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων».

64.02.11 « Αξία χορηγούμενων μικροποσοτήτων προϊόντων για διαφήμιση »

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρείται το κόστος παραγωγής προϊόντων που διανέμεται δωρεάν σε καταναλωτές μικροποσότητες αυτών (π.χ. Μινιατούρες αρωμάτων κ.α. ανάλογα με το είδος της επιχείρησης) σε χρέωση του 64.02.11 πιστώνοντας τον υπολογαριασμό 78.10.06 «Τεκμαρτά έσοδα από διαφημίσεις».

(Ο παραπάνω λογαριασμός είναι προαιρετικός και δημιουργείται ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης).

64.02.99 « Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως »

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται όλα τα έξοδα προβολής και διαφημίσεως που δεν εντάσσονται σε καμία άλλη κατηγορία των λογαριασμών από 64.02.00 έως και 64.02.98.

6.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.03 «ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ - ΕΠΙΔΕΙΞΕΩΝ».

Η επιχείρηση «STAR» για να μπορέσει να προβάλλει τα προϊόντα της στο ευρύ καταναλωτικό κοινό, χρησιμοποιεί διάφορες μεθόδους, όπως στην προκειμένη περίπτωση η επίδειξη αυτών σε διάφορες εκθέσεις.

Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 64.03 λοιπόν, καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής της επιχείρησης σε εμπορικές εκθέσεις και άλλες όπου εκεί εκθέτονται τα προϊόντα που προορίζονται για πώληση.

Η ανάλυση του λογαριασμού 64.03 σε τριτοβάθμιους, γίνεται ανάλογα με τον τόπο που γίνονται οι εκθέσεις και ξεχωριστά για τα έξοδα επιδείξεων που δημιουργούνται.

64.03.00 « Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού »

64.03.00.00 «Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού υποκείμενα στο ΦΠΑ»

64.03.01 «έξοδα εκθέσεων εξωτερικού »

64.03.01.00 «Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού υποκείμενα στο ΦΠΑ»

64.03.02 « Έξοδα επιδείξεων »

64.03.02.00 «Έξοδα επιδείξεων υποκείμενα στο ΦΠΑ».

6.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.04 «ΕΙΔΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΩΘΗΣΕΩΣ ΕΞΑΓΩΓΩΝ»

Σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία στο λογαριασμό 64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησεως εξαγωγών», καταχωρούνται τα ποσά τα οποία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, χωρίς δικαιολογητικά για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών (άρθρο 31 και 2-6 Ν. 2238/1994) με πίστωση του λογαριασμού «Ταμείο» ή άλλου ειδικού λογαριασμού με τίτλο «Ειδικές δαπάνες εξαγωγών», ο οποίος μπορεί να κλείνει στη συνέχεια, με πίστωση του λογαριασμού « Ταμείο ». Η χρέωση του λογαριασμού 64.04 04 «Ειδικά έξοδα προώθησεως εξαγωγών» μπορεί να γίνεται για κάθε εξαγωγή προϊόντων ή σε μικρότερα διαστήματα ή κατά το κλείσιμο του ισολογισμού για όλες τις εξαγωγές που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείεται. Για την καταβολή απαιτείται απόδειξη του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ. (ή Ένταλμα Πληρωμής) στην οποία πέραν των στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. θα αναγράφεται και η ένδειξη « Για κάλυψη ειδικών δαπανών εξαγωγών» ή « Παροχής υπηρεσιών στην αλλοδαπή », κατά περίπτωση.

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία κάθε εξαγωγική επιχείρηση έχει δικαίωμα να δικαιολογεί έξοδα χωρίς δικαιολογητικά με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι επτακόσια πενήντα εκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%), πάνω από επτακόσια πενήντα εκατομμύρια και μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

64.04.00 « Ειδικά έξοδα χωρίς δικαιολογητικά »

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Η εξαγωγική εταιρεία «Α.Ε.» έχει τζίρο εξαγωγών 100.000.000 και σύμφωνα με το νόμο ν. 2238/94 άρθρο 31 § 2-5 δικαιούται να εμφανίσει στα λογιστικά βιβλία της ειδικά έξοδα εξαγωγών χωρίς δικαιολογητικά δρχ. $100.000.000 \times 2\% = 2.000.000$. Η καταβολή έγινε στον διευθύνοντα σύμβουλο με το Ένταλμα Πληρωμής Νο. 1200, που υποκαθιστά την απόδειξη του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ.

Γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

_____ 24/08/98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		2.000.000
64.04 Ειδικά έξοδα προώθησεως. Εξαγωγών	<u>2.000.000</u>	
64.04.00 Ειδικά έξοδα εξαγωγών «Δίχως δικαιολογητικά » (άρθρου 31 § 2-5 ν. 2238/94)	<u>2.000.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000.000
38.00 Ταμείο	<u>2.000.000</u>	
Ε.Π. Ν° 1200 « Για κάλυψη ειδικών δαπανών εξαγωγών»		
Καταβληθέντα στον διευθύνοντα σύμβουλο		

Επίσης αντί της προηγούμενης μπορούν να γίνουν οι πιο κάτω εγγραφές :

_____ 24/08/98 _____		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		2.000.000
64.04 Ειδικά έξοδα προώθησεως. Εξαγωγών	<u>2.000.000</u>	
64.04.00 Ειδικά έξοδα εξαγωγών «Δίχως δικαιολογητικά » (άρθρου 31 § 2-5 ν. 2238/94)	<u>2.000.000</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		2.000.000
53.91 Ειδικές δαπάνες εξαγωγών	<u>2.000.000</u>	
Απόδειξη Δαπάνης Νο. 56 άρθρου 15 Κ.Β.Σ		
« Για κάλυψη ειδικών δαπανών εξαγωγών»		
_____ 24/08/98 _____		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		2.000.000
53.91 Ειδικές δαπάνες εξαγωγών	<u>2.000.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000.000
38.00 Ταμείο	<u>2.000.000</u>	
Ε.Π. Ν° 1200, καταβολή στον διευθύνοντα σύμβουλο ποσού για κάλυψη ειδικών δαπανών εξαγωγών (Απόδειξης Δαπάνης Νο. 56)		

6.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.05 «ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ - ΕΙΣΦΟΡΕΣ».

Στο λογαριασμό 64.05 «Συνδρομές - Εισφορές», καταχωρούνται οι δαπάνες της επιχείρησης για διάφορες συνδρομές και εισφορές σε περιοδικά, εφημερίδες, επαγγελματικές οργανώσεις, καθώς και τα δικαιώματα χρηματιστηρίου διαπραγμάτευσης τίτλων. Ο λογαριασμός 64.05 «Συνδρομές - Εισφορές» αναλύεται στους παρακάτω βασικούς υπολογαριασμούς :

64.05.00 « Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες »

64.05.00.00 «Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες υποκείμ. στο ΦΠΑ»

64.05.01 « Συνδρομές – εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις »

64.05.01.00 «Συνδρομ. - Εισφορ. σε επαγγελμ. Οργαν. Υποκ. στο ΦΠΑ»

64.05.02 « Δικαιώματα χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων »

6.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.06 «ΔΩΡΕΕΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ».

Στον λογαριασμό 64.06 «Δωρεές - Επιχορηγήσεις», καταχωρούνται τα έξοδα που επιβαρύνεται η επιχείρηση προσφέροντας στο κοινωνικό σύνολο, για κοινωφελείς σκοπούς ή ανάπτυξη του πολιτιστικού επιπέδου μίας περιοχής, καθώς και κάθε παροχή σε είδος σε διάφορους οργανισμούς που υποστηρίζουν τις ανάγκες του κοινωνικού συνόλου (π.χ. ιδρύματα, εκκλησίες κ.α).

Στους υπολογαριασμούς του 64.06 εντάσσεται η κάθε είδους παροχή όπως ορίζει η φορολογική νομοθεσία.

64.06.00 « Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς »

64.06.01 « Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς »

64.06.02 « Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφ. σκοπούς » (γν. 1129/89)

Ο υπολογαριασμός όμως αυτός έχει την εξής ιδιαιτερότητα, ότι σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία (άρθρο 31, εν.1 του Ν.2238/1994), η οποία επισημαίνει ότι οι δωρεές σε είδος δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα, με εξαίρεση τα ακίνητα, τα ιατρικά μηχανήματα και τα ασθενοφόρα αυτοκίνητα. Υποδεικνύει αντιθέτως σύμφωνα με τη Γνωμ.44/1129/1989 του Ε.Σ.Υ.Α. την αξία των δωρούμενων ειδών στα όρια της κοινωνικής παραστάσεως της επιχείρησης.

Οι δωρεές αναγνωρίζονται μόνο με επίσημη απόδειξη του Δημοσίου ή της κοινότητας κ.α. Δεν αναγνωρίζονται τα ποσά που διατίθενται σε ιδιώτες με τη μορφή δώρων, βοηθημάτων κ.α. (Ελ. Συν. 174/53) ή με δικής τους πρωτοβουλία για φιλανθρωπικούς σκοπούς (Στ.Ε. 214/55) ή για συνδρομές κ.α. σε αναξιοπαθούσα πρόσωπα που δεν συμβάλλουν στην ανάπτυξη του κέρδους (Ελ.Συν.146/53).

64.06.98 « Λοιπές δωρεές »

64.06.99 « Λοιπές επιχορηγήσεις »

Σημείωση: Όταν πρόκειται για έκτακτη και σημαντικής αξίας δωρεά, χρησιμοποιείται σύμφωνα με την νομοθεσία ο υπολογαριασμός 81.00.05. Συγκεκριμένα ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται και πιστώνεται ο λογαριασμός 78.10.03. Αντίθετα για τα δώρα μικρής αξίας χρεώνεται ο λογαριασμός 64.06.02, με πίστωση του λογαριασμού 78.10.02.

6.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.07 «ΕΝΤΥΠΑ ΓΙΑ ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ»

Η επιχείρηση για να μπορέσει να λειτουργήσει ομαλά με τους πελάτες της, καθώς και με τους κρατικούς μηχανισμούς που της δίνουν την δυνατότητα λειτουργίας, πραγματοποιεί έξοδα όσον αφορά διάφορα έντυπα και γραφική ύλη. Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται στους υπολογισμούς του 64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη» προσδιορίζοντας την όποια δαπάνη γίνεται, όσον αφορά για υλικά (π.χ. χαρτί), αγορά εντύπων, γραφική ύλη, λοιπά υλικά γραφείων κ.α.

Συγκεκριμένα οι υπολογαριασμοί που δημιουργούνται είναι οι εξής:

64.07.00 « Έντυπα »

64.07.01 « Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων »

64.07.02 « Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων »

64.07.03 « Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου »

Οι παραπάνω λογαριασμοί υπόκεινται σε ΦΠΑ με συντελεστή 18% και κατά την εξόφλησή τους εκδίδονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά όπως στο παρακάτω παράδειγμα:

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR»Α.Ε. αγόρασε από το βιβλιοπωλείο Χριστοπούλου Ιουλία, γραφική ύλη για να καλύψει τις ανάγκες της. Οι εγγραφές που έγιναν ήταν οι εξής:

31/07/98		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		6.520
64.07 Έντυπα και γραφική ύλη	<u>6.520</u>	
64.07.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείου	<u>6.520</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		1.174
54.00 ΦΠΑ	<u>1.174</u>	
54.00.29 ΦΠΑ Εισφορών /Εξόδων - Δαπανών	<u>1.174</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		7.694
38.00 Ταμείο	<u>7.694</u>	
Τιμ. Νο 1417 - Χριστοπούλου Ιουλία		

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

**6.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.08
«ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΕΩΣ»**

Στον λογαριασμό 64.08 «Υλικά άμεσης αναλώσεως» καταχωρούνται τα αναλώσιμα υλικά που χρησιμοποιεί η επιχείρηση και η αξία τους είναι ασήμαντη καθώς και η ανάλωσή τους γίνεται αμέσως (αυθημερόν ή εντός 2-3ημερών από την αγορά τους, τα οποία δεν εισάγονται στις αποθήκες). Σε περίπτωση που η επιχείρηση κάνει αγορές αναλώσιμων μεγάλης αξίας και για μεγάλο χρονικό διάστημα, τότε σύμφωνα πάντα με τις νομοθετικές διατάξεις, γίνεται κανονική εισαγωγή αυτών στην αποθήκη. Τέτοια αναλώσιμα υλικά είναι καύσιμα και υλικά καθαριότητας κ.α. όπως ορίζονται στους υπολογαριασμούς:

64.08.00 « Καύσιμα και λοιπά υλικά θέρμανσης »

64.08.01 « Υλικά καθαριότητας »

_____ 12/08/98 _____			
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	20.340		
64.08 Υλικά άμεσης ανάλωσης			20.340
64.08.01 Υλικά καθαριότητας	<u>20.340</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			3.660
54.00 ΦΠΑ	<u>3.660</u>		
54.00.018 ΦΠΑ δαπανών - εξόδων 18%	<u>3.660</u>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			24.000
38.00 Ταμείο	<u>24.000</u>		
Δ.Α. - Τ. Νο 186 Τρίχη Αντωνία			

64.08.02 « Υλικά φαρμακείου »

64.08.03 « Είδη περιτυλίγματος »

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση STAR Α.Ε. στις 15/07/98 κατέβαλλε στην επιχείρηση Νικολέας Π. & Σία Ο.Ε. για διάφορα υλικά άμεσης ανάλωσης (χαρτί περιτυλίγματος) το ποσό των 21.505 δρχ.

Οι εγγραφές που έγιναν ήταν οι εξής:

_____ 24/08/98 _____			
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			18.224
64.08 Υλικά άμεσης ανάλωσης	<u>18.224</u>		
64.08.03 Είδη περιτυλίγματος	<u>18.224</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			3.281
54.00 ΦΠΑ	<u>3.281</u>		
54.00.018 ΦΠΑ δαπανών εξόδων 18%	<u>3.281</u>		

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		21.505
50.00 Προμηθευτές εωτερικού	<u>21.505</u>	
50.00.20 Νικολέας Π. & Σία Ο.Ε.	<u>21.505</u>	
T. - Δ.Α. Νο. 1250		
Do		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		21.505
50.00 Προμηθευτές εωτερικού	<u>21.505</u>	
50.00.20 Νικολέας Π. & Σία Ο.Ε.	<u>21.505</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		21.505
38.00 Ταμείο	<u>21.505</u>	
Εξόφληση T. - Δ.Α. Νο. 1250		

64.08.99 « Λοιπά υλικά άμεσης ανάλωσης »

Στον λογαριασμό αυτό, καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλει η επιχείρηση για διάφορα υλικά άμεσης ανάλωσης, τα οποία δεν αναφέρονται στους παραπάνω λογαριασμούς, αλλά λειτουργούν όπως αυτοί.

6.11. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.09 «ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΩΝ»

Στον λογαριασμό 64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεων» καταχωρούνται τα κάθε μορφής έξοδα που γίνονται για δημοσίευση αγγελιών και ανακοινώσεων (όχι διαφημιστικού περιεχομένου) όπως η δημοσίευση ισολογισμών κ.α. όπως ορίζονται στους υπολογαριασμούς τους.

64.09.00 « Έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων »

Στον λογαριασμό 64.09.00, καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας για την δημοσίευση του Ισολογισμού τους κάθε χρόνο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:

Η επιχείρηση STAR Α.Ε. κατέβαλλε στις 15/07/98 για δημοσίευση του Ισολογισμού της δρχ. 45.135δρχ. με βάση το Οι εγγραφές που έγιναν ήταν οι εξής:

24/08/98		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		38.250
64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων	<u>38.250</u>	
64.09.00 Έξοδα Δημ. Ισολογισμών & Προσκλ.	<u>38.250</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		6.885
54.00 ΦΠΑ	<u>6.885</u>	
54.00.29.18 ΦΠΑ δαπανών - εξόδων 18%	<u>6.885</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		45.135
38.00 Ταμείο	<u>45.135</u>	
Α.Π.Υ. Νο. 3810 Γ.Σπαθαράκη «Τα γεγονότα» για δημοσίευση του Ισολογισμού.		

64.09.01 « Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων »

Στον λογαριασμό 64.09.01, καταχωρούνται έξοδα δημοσίευσης στο Μέσα Μαζικής Ενημέρωσης αγγελιών και κάποιων ανακοινώσεων τα οποία όμως δεν έχουν διαφημιστικό χαρακτήρα.

Ο λογαριασμός αυτός υπόκεινται σε ΦΠΑ 18% και οι επιχειρήσεις δικαιολογούν την δαπάνη για την δημοσίευση, αφού έχουν λάβει τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών.

64.09.99 « Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων »

Στον λογαριασμό 64.09.99 καταχωρούνται οι κάθε είδους δημοσιεύσεις, για τις οποίες δεν αναφέρονται οι παραπάνω λογαριασμοί.

6.12. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.10 «ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ»

Στον λογαριασμό 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων» καταχωρούνται όλα τα ποσά που δημιουργούνται κατά την αγορά, πώληση και γενικά την διαχείριση συμμετοχών και χρεογράφων.

Σύμφωνα με την εν.2.2.112 περ.2 του Γ.Λ.Σ., τα ειδικά έξοδα αποκτήσεως τίτλων συμμετοχών και χρεογράφων δεν αυξάνουν την αξία κτήσεώς τους.

Πρέπει να επισημάνουμε ότι όταν λέμε συμμετοχές εννοούμε την αγορά μετοχών (χρεογράφων), ενός μέρους μίας εταιρίας από άλλο Ιδιωτικό ή νόμιμο πρόσωπο Ιδιωτικού - Δημόσιου δικαίου.

Υπάρχουν δύο ειδών μετοχές οι ανώνυμες που δεν έχουν επωνυμία χωρίς άμεση ανταπόκριση και οι ονομαστικές οι οποίες έχουν τίτλο και υπάρχει βιβλίο μετοχών, οι οποίες έχουν 5% επί την ονομαστική τους αξία υπεραξία. Και τα δύο είδη όμως έχουν σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία 20% φόρο υπεραξίας (π.χ. φήμη, πελατεία κ.α.).

Ανάλογα με τον τρόπο που γίνονται τα έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων εντάσσονται στους ακόλουθους υπολογαριασμούς (όπως προμήθειες χρηματιστών, αμοιβές δικηγόρων κ.α.).

64.10.00 « Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμ/χών & χρεογράφων »

64.10.01 « Προμήθειες & λ. έξοδα πώλησεως συμ/χών & χρεογράφων »

64.10.99 « Λοιπά έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων »

6.13. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.11 «ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ»

Ο λογαριασμός 64.11 «Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων» παύει να χρησιμοποιείται από τη χρήση 1994 και αντικαθιστάται από το λογαριασμό 68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων» όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 43 εν.6 κωδ.Ν.2190/1920.

**6.14. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.12
«ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΖΗΜΙΕΣ) ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ
ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ»**

Στον λογαριασμό 64.12 καταχωρούνται οι διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων και συγκεκριμένα ακολουθείται ο εξής χειρισμός:

Σύμφωνα με τις βασικές λογιστικές αρχές που περιλαμβάνονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (εν.2.2112 περ.5) καθώς και στις προερχόμενες από την 4^η οδηγία της Ε.Ο.Κ. νέες διατάξεις του κώδ. Ν.2190/1920 ο λογαριασμός 64.12 χρεώνεται αφού το προκύψαν αποτέλεσμα είναι ζημιά και πιστώνονται οι λογαριασμοί των μετοχών της εταιρείας.

Διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 43 εν.7 περ.β' κωδ.Ν.2190/1920 η αξία κτήσεων των πωλούμενων τίτλων υπολογίζεται με βάση μίας των μεθόδων υπολογισμού της μέσης τιμής κτήσεως (F.I.F.O., L.I.F.O. κ.α.) που εφαρμόζονται για τα αποθέματα.

Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που δημιουργούνται είναι οι εξής:

64.12.00 « Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών »

**64.12.01 « Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές
(πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις»**

64.12.02 « Διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων »

**6.15. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.91
«ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΖΗΜΙΕΣ) ΑΠΟ ΠΡΑΞΕΙΣ HEDGING (γνωμ.268/2272/96)»**

Σύμφωνα με την Γνωμ.268/2272/96: οι εταιρείες που επεξεργάζονται ή εμπορεύονται μέταλλα, όταν λαμβάνουν μία παραγγελία από πελάτη τους για παραγωγή προϊόντων ή για πώληση αυτούσιων μετάλλων, προβαίνουν ταυτόχρονα με την παραγγελία που λαμβάνουν σε πράξη (αγορά) hedging, έτσι ώστε να εξασφαλισθούν από τον κίνδυνο διακύμανσης των τιμών των αντίστοιχων μετάλλων, δεδομένου ότι οι τιμές αγοράς και πώλησης των μετάλλων διεθνώς συνδέονται άμεσα με τις τιμές που διαμορφώνονται στο χρηματιστήριο μετάλλων του Λονδίνου.

Δηλαδή τις ημερομηνίες κλεισίματος των φυσικών πράξεων αγοράς και πώλησεως μετάλλων διενεργούνται συγχρόνως και αντίστοιχες πράξεις hedging, που συνίστανται σε αγορά και πώληση τίτλων μετάλλων και πραγματοποιούνται από μεσίτες (brokers) του χρηματιστηρίου μετάλλων, που ενεργούν κατ' εντολή και για λογαριασμό των εταιρειών.

Ως παραστατικά στοιχεία, για απόδειξη των χρηματιστηριακών αυτών συναλλαγών (hedging) λαμβάνονται τα confirmations ή trade contracts του συνεργαζόμενου Broker.

Τα κέρδη από πράξεις hedging, καταχωρούνται στον λογαριασμό 73.91 «Διαφορές (κέρδη) από πράξεις hedging».

**6.16. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64.98
«ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»**

Στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς του 64.98 καταχωρούνται τα διάφορα έξοδα που δεν έχουν αναφερθεί στους παραπάνω λογαριασμούς γιατί αφορούν μικρότερες δαπάνες. Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς 64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05 καταχωρούνται τα έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε συμβολαιογράφους, σε λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες και σε διάφορους τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά, δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα αυτά καταχωρούνται, μαζί με τις αμοιβές των τρίτων αυτών, στους οικείους υπολογαριασμούς του 61.

Η ανάλυση του λογαριασμού 64.98 σε τριτοβάθμιους, γίνεται ως εξής:

64.98.00 « Κοινόγηστες δαπάνες »

64.98.01 « Έξοδα λειτουργίας οργάνων διοίκησης »

64.98.02 « Δικαστικά και έξοδα εξώδικων απαλλασ. του Φ.Π.Α. »

64.98.03 « Έξοδα συμβολαιογράφων »

64.98.04 « Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών »

64.98.05 « Έξοδα διαφόρων τρίτων ».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»

7.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ 65

Στους υπολογαριασμούς του 65 καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα, που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της οικονομικής μονάδας. Το χρηματοοικονομικό κύκλωμα μίας επιχείρησης, έχει να κάνει με τις χρηματοδοτήσεις (δάνεια κ.α.) που παίρνει η επιχείρηση για την καλύτερη λειτουργία της. Επίσης στον λογαριασμό 65 καταχωρούνται εκτός από τους τόκους και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με τους τόκους έξοδα (χαρτόσημο τόκων κ.α.).

Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς του 65 καταχωρούνται:

α) Οι τόκοι της επιχείρησης από δάνεια και χρηματοδοτήσεις, με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας που καταχωρούνται στον λογαριασμό 81.00.06 «Τόκοι υπερημερίας».

(Τόκοι υπερημερίας, είναι οι τόκοι που οφείλονται στην περίπτωση παράτασης της προθεσμίας εξόφλησης, όταν ο αγοραστής αδυνατεί να εξοφλήσει το τίμημα μέσα στην προθεσμία που είχε οριστεί αρχικά (Υπ. Οικ. Σ. 3525/2126/1987)

β) Τα έξοδα των παρεχόμενων από την επιχείρηση εμπραγμάτων και λοιπών εξασφαλίσεων

γ) Ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών (των άρθρων 6-16 του Ν.1676/1986)

δ) Διάφορα χρηματοοικονομικά έξοδα, όπως : εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων, προμήθειες εγγυητικών επιστολών και

ε) Τα χαρτόσημα των δανειακών συμβάσεων και γενικά των συμβάσεων χρηματοδοτήσεως.

7.2. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΤΩΝ ΤΟΚΩΝ

Οι τόκοι που καταχωρούνται στον λογαριασμό 65 αναγνωρίζονται αν τα δάνεια τα πήρε και τα χρησιμοποίησε η ίδια η επιχείρηση (Υπ. Οικ. Εγκ. 129/55). Συνεπώς, οι τόκοι δανείων που πήρε η επιχείρηση και τα χορήγησε σε τρίτους, όχι προς το συμφέρον της ή τα δάνεισε άτοκα στον επιχειρηματία ή στους συνεταιίρους ή τα διέθεσε σε άλλη εταιρεία που συμμετέχει προς ευδωση των σκοπών της εταιρείας αυτής, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (Ελ. Συν. 141/57, Φορ. Εφ. Πειρ. 752/72, Στ. Ε. 2157/76).

Συγκεκριμένα αναγνωρίζονται μόνο οι δουλεμένοι τόκοι της χρήσης, άσχετα αν πληρώθηκαν ή οφείλονται ακόμα. Επίσης οι τόκοι υπερημερίας από δάνεια ή πιστώσεις αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη, όχι όμως και οι τόκοι υπερημεριών από οφειλές στο Ι.Κ.Α. ή στο Δημόσιο (Στ. Ε. 3417/75).

Ακόμα αναγνωρίζονται φορολογικά και οι τόκοι που πήρε η επιχείρηση για να αγοράσει πάγια στοιχεία (Φορ. Εφ. Αθ. 840/73).

Όταν γίνει αγορά ενός πάγιου στοιχείου και στην αξία του προστεθούν και οι τόκοι λόγω αγοράς του με πίστωση, τότε οι τόκοι αυτοί ενσωματώνονται στην αξία του παγίου.

Οι τόκοι των δανείων που πήρε η επιχείρηση για ίδρυση ή επέκταση εργοστασίων της και για το χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη της λειτουργίας τους, θεωρούνται έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης και αποσβένονται ή στο χρόνο πραγματοποίησής τους ή μέσα σε 5 έτη ισόποσα. Συγκεκριμένα καταχωρούνται στον λογαριασμό 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» (Πρ. Δ. 1123/80, Στ. Ε. 262/81).

Τέλος για όλους τους παραπάνω τόκους, ισχύει ότι εάν δεν γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης, τότε δεν αναγνωρίζονται (Στ. Ε. 1374/77).

7.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.00 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ».

Στον λογαριασμό 65.00, καταχωρούνται οι τόκοι και τα έξοδα που καταβάλλει η επιχείρηση και αφορούν την σύναψη ομολογιακών δανείων. Τα δάνεια αυτά μπορεί να είναι μετατρέψιμα ή μη σε μετοχές, καθώς και σε οποιοδήποτε ξένο νόμισμα ή ρήτρα ξένου νομίσματος.

Γενικά σύμβαση δανείου σύμφωνα με το άρθρο 806 Α.Κ. είναι η σύμβαση με την οποία ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει κατά κυριότητα στον άλλο (δανειζόμενο) χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, αυτός δεν είναι υποχρεωμένος να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.

Η σύμβαση δανείου αναφέρεται σε μία συγκεκριμένη χρηματοδότηση, η οποία όταν εξοφληθεί η σύμβαση κλείνει. Νέα χορήγηση δανείου, μπορεί να γίνει με νέα σύμβαση.

Οι υπολογαριασμοί του 65.00 αναλύονται ανάλογα με τη δυνατότητα ή μη των δανείων να μετατραπούν σε μετοχές και ανάλογα με το νόμισμα που έχουν χορηγηθεί τα δάνεια ως εξής :

65.00.00 «Τόκοι και έξοδα δανείων σε δρχ. μη μετατρέψιμων σε μετοχές».

65.00.01 «Τόκοι και έξοδα δανείων σε δρχ. μετατρέψιμων σε μετοχές»

65.00.02 «Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμων σε μετοχές».

65.00.03 «Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμων σε μετοχές».

65.00.04 «Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμων σε μετοχές».

65.00.05 «Τόκοι και έξοδα δανείων σε Ξ.Ν. μετατρέψιμων σε μετοχές».

7.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.01 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ».

Στον λογαριασμό 65.01 καταχωρούνται οι τόκοι και τα έξοδα των δανείων που έχουν χορηγηθεί στην επιχείρηση τα οποία είναι μακροπρόθεσμα, δηλαδή έχουν διάρκεια εξόφλησης από 3 έως 10 χρόνια (Σ' αυτή τη κατηγορία εντάσσονται και τα στεγαστικά δάνεια των οποίων η διάρκεια φθάνει έως τα 25 χρόνια).

Όπως και στο λογαριασμό 65.00, έτσι και εδώ η ανάλυση σε τριτοβάθμιους, γίνεται ανάλογα με το νόμισμα στο οποίο εκφράζεται η υποχρέωση και ανάλογα με το πρόσωπο (Φυσικό - νομικό) που την απαιτεί. Συγκεκριμένα οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις μίας επιχείρησης, μπορεί να αφορούν κάποιες οφειλές της προς το

Δημόσιο από φόρους, προς Ταμιευτήρια, προς Ασφαλιστικά Ταμεία, προς εταίρους ή και προς άλλες επιχειρήσεις, κλπ. Ο λογαριασμός 65.01 αναλύεται στους πιο κάτω βασικούς υπολογαριασμούς :

65.01.00 « Τόκοι & έξοδα Τραπεζικών μακροπρ. υποχρεώσεων σε δρχ. ».

65.01.01 « Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν. »

65.01.02 « Τόκοι & έξοδα Τραπεζ. Μακροπρ. υποχρεώσεων σε Ξ.Ν. »

65.01.03 « Τόκοι & έξοδα μακροπρ. υποχρεώσεων προς Ταμιευτήρια »

65.01.04 « Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε δρχ. »

65.01.05 « Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν. »

65.01.06 « Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους και διοικούντες »

65.01.07 « Τόκοι & έξοδα μακροπρ. γραμματίων πληρωτέων σε δρχ. »

65.01.08 « Τόκοι & έξοδα μακροπρ. γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν. »

65.01.09 « Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς το Δημόσιο από φόρους »

65.01.10 « Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς Ασφαλιστικά Ταμεία »

65.01.98 « Τόκοι & έξοδα λοιπών μακροπρ. υποχρεώσεων σε δρχ. »

65.01.99 « Τόκοι & έξοδα λοιπών μακροπρ. υποχρεώσεων σε Ξ.Ν. »

Σημείωση: Στους παραπάνω λογαριασμούς 65.00 και 65.01 οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί ξαναγράφονται οι ίδιοι και ως τεταρτοβάθμιοι, εκτός αν η επιχείρηση επιθυμεί μεγαλύτερη τεταρτοβάθμια ανάπτυξη.

7.5. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.02 «ΠΡΟΕΞΟΦΛΗΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΩΝ»

Στον λογαριασμό 65.02, καταχωρούνται οι τόκοι και τα έξοδα που καταβάλλει μία επιχείρηση στην Τράπεζα, όταν προεξοφλεί κάποια γραμμάτια ή επιταγές της.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε., στις 8-2- 99 προεξοφλεί στη Τράπεζα Πίστεως συναλλαγματική του πελάτη της Γ.Γεωργίου ονομαστικής αξίας δρχ. 3.500.000 και λήξης 10/8/99. Η τράπεζα πίστωσε το λογαριασμό καταθέσεων της επιχείρησης (38.03.08) με το προϊόν της προεξόφλησης δρχ. 2.788.999. Τα έξοδα της Τράπεζας και οι προεξοφλητικοί τόκοι ανέρχονται σε δρχ. 12.000 και δρχ. 700.000 αντίστοιχα, ως το Γραμμάτιο Είσπραξης Νο. 223776 της Τράπεζας.

Η ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής :

<u>08/02/99</u>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.788.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	<u>2.788.000</u>	
38.03.08 Τράπεζα Πίστεως	<u>2.788.000</u>	
65 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		712.000
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι & έξοδα τραπεζών	<u>712.000</u>	
65.02.00 Προεξοφλητικοί τόκοι	<u>700.000</u>	
65.02.01 Έξοδα τραπεζών	<u>12.000</u>	
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		3.500.000
31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>3.500.000</u>	
31.05. 08 Στην Τράπεζα Πίστεως	<u>3.500.000</u>	
Γ.Ε. Νο. 223776 Τραπεζής Πίστεως		

Ο λογαριασμός 65.02 αναλύεται στους τριτοβάθμιους 65.02.00 «Προεξοφλητικοί τόκοι » και 65.02.01 «Έξοδα τραπεζών» οι οποίοι μπορούν να αναλυθούν σε τεταρτοβάθμιους για κάθε είδος τόκου ή εξόδου. Αν οι τόκοι υπόκεινται σε ΦΠΑ, τότε θα καταχωρούνται σε χωριστό τεταρτοβάθμιο λογαριασμό.

7.6. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.03 « ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ ΕΓΓΥΗΜΕΝΩΝ ΜΕ ΑΞΙΟΓΡΑΦΑ »

7.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.04 « ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΞΑΓΩΓΕΣ »

7.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.05 « ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΝ »

Ο καθένας από τους πάνω δευτεροβάθμιους λογαριασμούς μπορεί να αναλυθεί σε δύο τριτοβάθμιους, έναν για τους τόκους και έναν για τα έξοδα χορηγήσεων ή χρηματοδοτήσεων, οι οποίοι με τη σειρά τους μπορούν να αναλυθούν σε τεταρτοβάθμιους ανάλογα με το είδος των τόκων και των εξόδων που «κινούνται».

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε., στις 16/2/99 εξασφάλισε δάνειο ύψους δρχ. 4.000.000 λήξης 15/10/91 και προκατέβαλε για τόκους δρχ. 800.000 για τόκους του δανείου και δρχ. 18.000 για έξοδα τράπεζας Πειραιώς. Για την εξασφάλιση του δανείου εκχώρησε στην τράπεζα συναλλαγματική δρχ. 5.000.000 πελάτη Δ.Δήμου. Σύμβαση δανείου Νο. 12456 και Γραμμάτιο Είσπραξης Νο. 1367

Οι ημερολογιακές εγγραφές θα έχουν ως εξής :

	16/02/99	
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΠΡΑΚΤΕΑ		5.000.000
31.02 Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση	<u>5.000.000</u>	
31.02 Τράπεζα Πειραιώς	<u>5.000.000</u>	
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΠΡΑΚΤΕΑ		5.000.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>5.000.000</u>	
31.02 Δ.Δήμου	<u>5.000.000</u>	
Πινάκιο Παραλαβής Νο... Γραμ. σε εγγύηση		
	16/02/99	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		3.182.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	<u>3.182.000</u>	
38.03.09 Τράπεζα Πειραιώς	<u>3.182.000</u>	
65 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		818.000
65.03 Τόκοι & έξοδα χρηματοδοτήσεων		
τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφων	<u>818.000</u>	
65.03.00 Τόκοι εγγυημένων χρηματοδοτήσεων	800.000	
65.03.01 Εξοδα εγγυημένων χρηματοδοτήσεων	<u>18.000</u>	
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - Λ/ΣΜΟΙ ΒΡΑΧ. ΥΠΟΧΡ.		4.000.000
52.00 Τράπεζα Πειραιώς	<u>4.000.000</u>	
52.00.11 Βραχ. Δάνειο με εγγύηση αξιογράφων	<u>4.000.000</u>	
Σύμβαση Νο. 12456 και Γ.Ε. Νο. 1367		

7.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.06 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ»

Στον λογαριασμό 65.06 καταχωρούνται οι τόκοι και τα έξοδα των υποχρεώσεων που έχει η επιχείρηση βραχυπρόθεσμα, δηλαδή έχουν διάρκεια εξόφλησης από 1 μήνα έως 1 έτος από τη λήξη της χρήσης. Όπως και στον λογαριασμό 65.01 έτσι και εδώ η ανάλυση σε τριτοβάθμιους, γίνεται ανάλογα με το νόμισμα που υπάρχει η υποχρέωση και ανάλογα με το πρόσωπο (φυσικό - νομικό) που την απαιτεί.

Συγκεκριμένα οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις μίας επιχείρησης, μπορεί να είναι προς το Δημόσιο, προς εταιρους, τις Τράπεζες κ.α. Ακόμα στους λογαριασμούς του δευτεροβάθμιου 65.06, καταχωρούνται εκτός από τους τόκους και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με αυτούς έξοδα (ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών κ.α.).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε., στις 4/3/99 αγόρασε από τον προμηθευτή G.Brown, Η.Π.Α. εμπορεύματα αντί \$ 37.500 (ΤΑ 144, ΤΠ 146) με εξάμηνη πίστωση. (Η τιμή τοις μετρητοίς είναι \$ 32.815). Τιμ. Νο 1245

Η ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής :

		04/03/99		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ				4.791.000
20.01 Αγορές χρήσης		<u>4.791.000</u>		
20.01.01 Αγορές εξωτερικού ⁴ .		<u>4.791.000</u>		
65 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ				684.000
65.06 Τόκοι & έξοδα λ. Βραχ/σμων υποχρεώσεων		<u>684.000</u>		
65.06.00 Τόκοι αγορών με πίστωση		<u>684.000</u>		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				5.475.000
50.01 Προμηθευτές εξωτερικού		<u>5.475.000</u>		
50.01.04 G.Brown		<u>5.475.000</u>		

Τιμ Νο. 1245 αγορά με πίστωση.

7.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.07 «ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ, ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΝ».

Στον λογαριασμό 65.07, καταχωρείται μόνο ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί του ποσού των συμβάσεων δανείων, καθώς και στα ακαθάριστα έσοδα των τραπεζών, που προκύπτουν στην Ελλάδα και προέρχονται από τόκους, προμήθειες, μεσιτείες, προεξοφλήματα, νομισματικές ή συναλλαγματικές διαφορές, διαφορές τιμήματος και κάθε φύσης εισοδήματα ή ωφέλειες, έστω και αν προέρχονται από συμπτωματικές εργασίες. Ο φόρος αυτός που επιβάλλεται επί των τόκων, καταχωρείται στους ίδιους λογαριασμούς με τους τόκους. Ο φόρος αυτός έχει εξαιρεθεί από το Φ.Π.Α. (Ν.1642/86 άρθρο 18 § 1).

7.11. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.08 «ΕΞΟΔΑ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΩΝ».

Στον λογαριασμό 65.08, καταχωρούνται τα έξοδα ασφαλειών π.χ. έξοδα εγγραφής υποθήκης, προσημείωσης, παροχής ενεχύρου που παρέχονται από την επιχείρηση στο δανειστή για εξασφάλιση του δανείου του.

7.12. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.09 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΟΜΟΛΟΓΙΟΥΧΟΥΣ ΕΠΙ ΠΛΕΟΝ ΤΟΚΟΥ»

Στον λογαριασμό 65.09, καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται στους ομολογιούχους της οικονομικής μονάδας επί πλέον του τόκου των τοκομεριδίων, με πίστωση του λογαριασμού 53.15 «Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου». Εάν επρόκειτο για μέρισμα, δηλαδή για συμμετοχή στα κέρδη της επιχείρησης, θα χρεώνονταν ο λογαριασμός 88.99 «Κέρδη προς διάθεση», με πίστωση του 53.15. Επίσης στον λογαριασμό 65.09, καταχωρούνται και οι λαχνοί των λαχειοφόρων ομολογιακών δανείων.

7.13. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.10 «ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΕΓΓΥΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΟΛΩΝ».

Ο λογαριασμός 65.10, χρεώνεται με τις προμήθειες που καταβάλλονται στις τράπεζες για την έκδοση εγγυητικών επιστολών.

7.14. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.90 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΜΕ ΣΥΜΒΑΣΗ FACTORING».

Σύμφωνα με την Γνωμ. 216/2176/1994, οι τόκοι και τα έξοδα που καταβάλλει η επιχείρηση για την είσπραξη των απαιτήσεών της με σύμβαση FACTORING, καταχωρούνται στον λογαριασμό 65.90. Στην σύμβαση με το σύστημα FACTORING, η τράπεζα παραλαμβάνει από την επιχείρηση με ένα πινάκιο συναλλαγματικών, τις συναλλαγματικές που εκδίδει η επιχείρηση και αποδέχονται οι πελάτες και διαχειρίζεται έτσι τις απαιτήσεις της επιχείρησης, έναντι του πελάτη. Συγκεκριμένα ο λογαριασμός 65.90 χρεώνεται με την αμοιβή της τράπεζας και τα λοιπά έξοδά της (όπως προμήθειες, τόκοι για προκαταβολές έναντι στην επιχείρηση κ.α.).

7.15. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65.98 «ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΑΦΗ ΜΕ ΤΙΣ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΕΙΣ ΕΞΟΔΑ».

Στον λογαριασμό 65.98, καταχωρούνται τα έξοδα των επιχειρήσεων που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν χρεώνουν οποιονδήποτε από τους προηγούμενους δευτεροβάθμιους.

Συγκεκριμένα ανάλογα με τα έξοδα αυτά, δημιουργήθηκαν και οι παρακάτω τριτοβάθμιοι λογαριασμοί:

65.98.00 « Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων »

Στον λογαριασμό 65.98.00 καταχωρούνται κάποιες μικρές απαιτήσεις που έχουν οι Τράπεζες απέναντι στις επιχειρήσεις όταν εισπράττουν για λογαριασμό τους γραμμάτια από πελάτες. Για την εργασία αυτή, η επιχείρηση καταβάλλει στην Τράπεζα τα εισπρακτικά και χρεώνει τον λογαριασμό 65.98.00.

65.98.01 « Λοιπές προμήθειες και έξοδα τραπεζών »

Οι λοιπές προμήθειες της Τράπεζας που καταχωρούνται στον λογαριασμό 65.98.01, δεν συνυπολογίζονται με τους τόκους, αλλά αφορούν λοιπές πράξεις και χρεώνονται μεμονωμένα.

65.98.99 « Διάφορα έξοδα τραπεζών »

Στον λογαριασμό 65.98.99, καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν χρεώνουν οποιονδήποτε από τους προηγούμενους λογαριασμούς. Εξαιρέση αποτελούν τα έξοδα και οι προμήθειες που αφορούν συμμετοχές και χρεόγραφα και καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του δευτεροβάθμιου 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων». Ο λογαριασμός αυτός, ανάλογα με το αν απαλλάσσεται του ΦΠΑ ή όχι, διακρίνεται και σε τεταρτοβάθμιο :

65.98.99.00 «Διάφορα έξοδα Τραπεζών απαλλασσόμενα του ΦΠΑ».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

8.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

Τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού (έπιπλα και σκεύη, μηχανήματα, κτίρια, μεταφορικά μέσα, εργαλεία κ.α.) με την χρησιμοποίησή τους και με το πέρασμα του χρόνου, βαθμιαία φθείρονται. Η φθορά αυτή έχει σαν αποτέλεσμα τη βαθμιαία μείωση της αξίας των στοιχείων αυτών.

Η μείωση αυτής της αξίας των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, παρακολουθείται και εμφανίζεται κατάλληλα στα λογιστικά βιβλία σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής.

Απόσβεση για τη λογιστική των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, είναι η εμφάνιση της βαθμιαίας μείωσης της αξίας τους, που προέρχεται κυρίως από τη χρησιμοποίησή τους και από το πέρασμα του χρόνου. Απόσβεση επίσης είναι το έξοδο στο οποίο μετατρέπεται το μέρος του κόστους του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που εκπνέει σε κάθε λογιστική χρήση.

Τέλος την απόσβεση το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει ως εξής :

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

Αφού η μείωση της αξίας των στοιχείων αυτών προέρχεται από τη χρησιμοποίησή τους από την επιχείρηση για τον παραγωγικό της σκοπό, είναι κατά συνέπεια δαπάνη. Έτσι το ποσό της μείωσης αυτής, δηλαδή της απόσβεσης των παραπάνω στοιχείων, πρέπει να υπολογίζεται μαζί με τις άλλες δαπάνες της επιχείρησης για τον προσδιορισμό του κόστους των αγαθών που η επιχείρηση προορίζει για πώληση.

Οι βασικές αιτίες της βαθμιαίας εξάντλησης του αποθέματος των υπηρεσιών των παγίων στοιχείων οφείλονται στις εξής βασικές αιτίες:

1. Η λειτουργική φθορά, που οφείλεται στην χρήση των Πάγιων Στοιχείων.
2. Η χρονική φθορά, που οφείλεται στην απλή παρόλο του χρόνου.
3. Η οικονομική απαξίωση, που οφείλεται στην εμφάνιση νέων βελτιωμένων, πιο παραγωγικών και αποδοτικών παγίων στοιχείων τα οποία καθιστούν τα παλαιά μη οικονομικά εκμεταλλεύσιμα, πολύ νωρίτερα από τη φυσική αχρήστευσή τους.
4. Η ιδιωτικοοικονομική ακαταλληλότητα, που οφείλεται στο μη αρμονικό συνδυασμό των πάγιων για συγκεκριμένη παραγωγή και έχει ως συνέπεια την αντικατάσταση κάποιων από αυτά, που καθίστανται οικονομικά εκμεταλλεύσιμα μα άλλα που μπορούν να συνεργαστούν με τα υπόλοιπα.

8.2. ΚΥΡΙΟΣ ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Είναι γνωστό σ' όλους αλλά και φανερό από την πιο πάνω ανάλυση, ότι ένα παλιό αυτοκίνητο δεν αξίζει όσο ένα καινούργιο, όπως συμβαίνει και με ένα μηχάνημα παραγωγής ή με ένα κτίριο ή με τα έπιπλα και σκεύη. Είναι σίγουρο ακόμα και γνωστό σε όλους ότι όλα τα πάγια στοιχεία έχουν μία συγκεκριμένη διάρκεια ζωής, μεγάλη ή μικρή, και στο τέλος της ζωής αυτής η αξίας τους, είναι πολύ μικρή ή ακόμα μηδενική. Έτσι οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν περιοδικά το πρόβλημα της αντικατάστασης των πάγιων στοιχείων μία κι αυτά που έχουν είναι παλιά και δεν ικανοποιούν απόλυτα. Σωστό είναι λοιπόν οι επιχειρήσεις να προγραμματίζουν τις νέες αγορές για την αντικατάσταση των άχρηστων πάγιων στοιχείων. Το αντίθετο θα ήταν παράλογο. Πώς όμως γίνεται ο προγραμματισμός και η προετοιμασία για τις αγορές των νέων πάγιων στοιχείων;

Πολύ απλά. Όσο καιρό χρησιμοποιεί μία επιχείρηση ένα πάγιο στοιχείο, κρατάει βαθμιαία ένα ποσό έτσι ώστε να μπορεί να το αντικαταστήσει όταν θα φθαρεί χωρίς να μειωθεί η καθαρή της περιουσία. Το ποσό αυτό το συνυπολογίζει στο κόστος των οικονομικών αγαθών και το εισπράττει ταυτόχρονα με την πώλησή τους. Ονομάζεται ποσό αποσβέσεων και αντιπροσωπεύει την αξία της φθοράς των πάγιων στοιχείων της.

Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων που καταχωρούνται στο λογαριασμό 66, οι οποίες είναι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, είναι οι λεγόμενες τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει και στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στον λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης.

Αντίθετα οι πρόσθετες αποσβέσεις, δηλαδή αυτές που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος που αποτελούν ανόργανα έξοδα, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 85 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως.

Οι αποσβέσεις, τακτικές (66) ή έκτακτες (85), χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

8.3. ΑΛΛΟΙ ΣΚΟΠΟΙ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.

Στα πλαίσια της λογιστικής, με τη διαδικασία των αποσβέσεων, επιδιώκονται τα παρακάτω:

1. Ο κατά το δυνατό πιο σωστός και ακριβής προσδιορισμός των αποτελεσμάτων χρήσης.
2. Η κατά το δυνατό πιο σωστή και ακριβής απεικόνιση της περιουσίας των επιχειρήσεων στους ισολογισμούς.
3. Ο κατά το δυνατό πιο σωστός και ακριβής προσδιορισμός του κόστους των προϊόντων - υπηρεσιών κ.α.
4. Προστασία (σταθερότητα) του κεφαλαίου της επιχείρησης.

8.4. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.

Η απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και ότι κάθε λογιστική περίοδος θα πρέπει να επιβαρύνεται με ποσό απόσβεσης ανάλογο με το οικονομικό όφελος που έλαβε από τη χρήση του πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Ο υπολογισμός των ετήσιων ποσών των αποσβέσεων εξαρτάται από τους εξής παράγοντες :

- α) Αποσβεστέα αξία
- β) Ωφέλιμη διάρκεια ζωής
- γ) Μέθοδος Απόσβεσης

α) Αποσβεστέα αξία: είναι το ιστορικό κόστος ή άλλο ποσό που αντικατέστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως) ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου, μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του (είναι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του) εφόσον αυτή είναι αξιόλογη.

Αν η υπολειμματική αξία δεν είναι αξιόλογη, δε λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

β) Ωφέλιμη διάρκεια ζωής: είναι είτε η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από την οικονομική μονάδα, είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο αναμένεται να επιτύχει η οικονομική μονάδα από το πάγιο αυτό σχολείο.

Έτσι η Ω.Δ.Ζ. ενός Π.Π.Σ. μπορεί να εκφραστεί σε:

- α) Μονάδες χρόνου: όπως έτη, μήνες, ημέρες
- β) Μονάδες παραγωγής: όπως μέτρα υφάσματος, τεμάχια προϊόντων κ.α.
- γ) Μονάδες έργου : όπως ώρες λειτουργίας μηχανημάτων, διανυόμενα χιλιόμετρα μεταφορικών μέσων κ.α.

γ) Μέθοδος απόσβεσης: η οποία με βάση την αποσβεστέα αξία και την Ω.Δ.Ζ. του Π.Π.Σ. προσδιορίζει με συστηματικό τρόπο τα ετήσια ποσά των αποσβέσεων.

8.5. ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Οι Ορθολογιστικοί τρόποι που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του μέρους της αποσβεστέας αξίας που θα καταλογιστεί ως απόσβεση σε κάθε λογιστική χρήση κατά την Ω.Δ.Ζ. του Π.Π.Σ., λέγονται μέθοδοι υπολογισμού των ετήσιων αποσβέσεων.

Συγκεκριμένα για να υπολογίσουμε τις αποσβέσεις είναι αναγκαίο να απαντήσουμε σε δύο ερωτήματα :

- 1) Σε ποια αξία του πάγιου στοιχείου υπολογίζονται, και
- 2) Για πόσα χρόνια θα υπολογίζουμε αποσβέσεις;

Μπόρούμε να απαντήσουμε στα πιο πάνω ερωτήματα από δύο σκοπιές:

α) από λογιστική σκοπιά υποστηρίζεται ότι οι αποσβέσεις πρέπει να υπολογίζονται στην αξία της αντικατάστασης του πάγιου περιουσιακού στοιχείου και όχι στην αξία της απόκτησής του. Κι αυτό για τι σε περιόδους νομισματικής υποτίμησης ο υπολογισμός των αποσβέσεων στην τιμή απόκτησής του θα είχε σαν συνέπεια τη μείωση ή και την εξαφάνιση του κεφαλαίου της επιχείρησης. Ακόμα για τη διάρκεια της απόσβεσης υποστηρίζεται ότι θα πρέπει να είναι η πραγματική διάρκεια ζωής του περιουσιακού στοιχείου

β) Από φορολογική άποψη - άποψη που ακολουθεί συνήθως και η πράξη - οι αποσβέσεις υπολογίζονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων. Σαν τιμή κτήσης, παίρνεται η τιμή αγοράς του στοιχείου αυξημένη με τα ειδικά έξοδα που γίνονται μέχρι ν' αρχίσει η χρησιμοποίηση του στοιχείου. Η διάρκεια της απόσβεσης σε σχέση με τις διάφορες κατηγορίες των στοιχείων αλλά και των επιχειρήσεων, προβλέπεται από ειδικά νομοθετήματα που ορίζουν τους συντελεστές αποσβέσεων.

Είναι γνωστό ότι τα πάγια στοιχεία χάνουν σταδιακά την αξία τους αλλά πολλές φορές δε μηδενίζονται γιατί περιέχουν χρήσιμα υλικά που είναι δυνατόν να πουληθούν.

Την αξία αυτή που έχουν τα στοιχεία και μετά το τέλος της χρησιμοποίησής τους, την ονομάζουμε υπολειμματική αξία.

Οι κυριότερες μέθοδοι που αναφέρονται στη βιβλιογραφία και χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων είναι :

- α) Σταθερή μέθοδος
- β) Φθίνουσα μέθοδος, με πολλές παραλλαγές ή συστήματα
- γ) Αύξουσα μέθοδος, με πολλές παραλλαγές ή συστήματα
- δ) Λειτουργική μέθοδος

Στην εργασία μας αυτή θα παρουσιάσουμε μόνο τη σταθερή και τη φθίνουσα μέθοδο (σύστημα τριπλάσιου συντελεστή) που επιβάλλει η φορολογική μας νομοθεσία με το Π.Δ. 100/1998.

α) **ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ.** Με την μέθοδο αυτή η αξία του πάγιου στοιχείου που πρέπει να αποσβεστεί, διαιρείται με τον αριθμό των ετών που προβλέπεται ότι το στοιχείο θα είναι χρήσιμο. Δηλαδή ο παράγοντας της εξάντλησης του πάγιου περιουσιακού στοιχείου (η μείωση της αξίας του) είναι ο χρόνος. Χαρακτηριστικό γνώρισμά της μεθόδου αυτής είναι πως το ποσό της απόσβεσης είναι το ίδιο για όλα τα χρόνια της Ω.Δ.Ζ. μέχρι να αχρηστευτεί το στοιχείο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Έστω μηχανήμα αξίας 400.000δρχ., με Ω.Δ.Ζ. 10 έτη και Υπολειμματική αξία - 0 -

Σύμφωνα με τα πιο πάνω: $400.000 / 10 = 40.000\delta\rho\chi.$ το χρόνο.

Συντελεστής απόσβεσης : $40.000 / 400.000 = 10\%$

Σε περίπτωση που λαμβάνεται υπόψη η υπολειμματική αξία η οποία είναι έστω 50.000 δρχ., τότε το ποσό της ετήσιας απόσβεσης υπολογίζεται ως εξής :

$$\frac{\text{Α.Κ.} - \text{Υ.Α.}}{\text{Ω.Δ.Ζ.}} = \frac{400.000 - 50.000}{10} = \frac{350.000}{10} = 35.000 \delta\rho\chi \text{ το χρόνο}$$

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Ετη	Αξία στην αρχή Κάθε χρήσης	Ετήσια Απόσβεση	Σύνολο Αποσβέσεων	Αξία στο τέλος Κάθε χρήσης
1	400.000	40.000	40.000	360.000
2	360.000	40.000	80.000	320.000
3	320.000	40.000	120.000	280.000
4	280.000	40.000	160.000	240.000
5	240.000	40.000	200.000	200.000
6	200.000	40.000	240.000	160.000
7	160.000	40.000	280.000	120.000
8	120.000	40.000	320.000	80.000
9	80.000	40.000	360.000	40.000
10	40.000	39.999	399.999	1

Η σταθερή μέθοδος παρουσιάζει το μεγάλο πλεονέκτημα ότι είναι πολύ απλή, γνωστή και εύκολη στην εφαρμογή της γι' αυτό και χρησιμοποιείται πολύ στην πράξη. Έχει όμως και σοβαρά μειονεκτήματα, από τα οποία το σοβαρότερο είναι ότι θεωρεί αποκλειστική αιτία της μείωσης της αξίας των παγίων στοιχείων τον χρόνο, αγνοώντας το γεγονός ότι για τα περισσότερα πάγια στοιχεία κύρια αιτία των αποσβέσεων είναι η λειτουργική φθορά, η οποία είναι συνάρτηση του βαθμού χρησιμοποίησης του πάγιου στοιχείου.

α) **ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΜΕΘΟΔΟΣ.** Με την μέθοδο αυτή τα ετήσια ποσά αποσβέσεων γίνονται όλο και μικρότερα. Όμως υπάρχουν πολλοί τρόποι ή συστήματα που μπορούν να υπολογίζουν συνεχώς μειούμενα ποσά ετήσιων αποσβέσεων. Ένα από αυτά που υιοθετεί η φορολογική μας νομοθεσία (Π.Δ. 100/98) είναι γνωστό ως σύστημα του πολλαπλάσιου ποσοστού και πιο συγκεκριμένα του τριπλάσιου ποσοστού πάνω στην εκάστοτε αναπόσβεστη αξία. Δηλαδή, με το σύστημα αυτό τριπλασιάζεται ο συντελεστής της σταθερής μεθόδου (ο οποίος δίδεται από το Π.Δ.) και στη συνέχεια ο προσδιοριζόμενος συντελεστής εφαρμόζεται πάνω στην εκάστοτε αναπόσβεστη αξία του παγίου στοιχείου. Όταν Δε το αναπόσβεστο υπόλοιπο του παγίου γίνει μικρότερο από το 10% της αξίας κτήσης του, τότε μπορεί αυτό να αποσβεστεί εξολοκλήρου. Για την κατανόηση της μεθόδου ακολουθεί σχετικό παράδειγμα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Έστω μηχάνημα αξίας 2.000.000 δρχ., για το οποίο το Π.Δ. 100/98 προβλέπει συντελεστή απόσβεσης με τη σταθερή μέθοδο 15%. Να υπολογιστούν οι ετήσιες αποσβέσεις και να συνταχθεί ο πίνακας αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο.

Ο συντελεστής απόσβεσης με τη φθίνουσα μέθοδο θα είναι : $15\% \times 3 = 45\%$ και ο πίνακας αποσβέσεων θα έχει ως εξής :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Ετη	Αξία στην αρχή Κάθε χρήσης	Ποσοστό Απόσβεσης	Ετήσια Απόσβεση	Σύνολο Αποσβέσεων	Αξία στο τέλος Κάθε χρήσης
1	2.000.000	45%	900.000	900.000	1.100.000
2	1.100.000	45%	495.000	1.395.000	605.000
3	605.000	45%	272.250	1.667.250	332.750
4	332.750	45%	149.737	1.816.987	183.013 *

* Επειδή το ποσό των (332.750 – 149.737) 183.013 είναι μικρότερο του 10% των 2.000.000 δρχ. με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Π.Δ. 100/98 παρέχεται η ευχέρεια στο 4^ο έτος να υπολογιστούν αποσβέσεις είτε στο ποσό των 149.737 δρχ. είτε στο ποσό των 332.750 ή καλύτερα στο ποσό των 332.749 ώστε να μείνει υπόλοιπο 1 δρχ. σαν αξία μνήμης.

Η φθίνουσα μέθοδος δεν είναι τόσο απλή στην εφαρμογή της όπως η σταθερή μέθοδος, όμως βρίσκει πολλούς υποστηρικτές γιατί η μέθοδος αυτή ταιριάζει σε Π.Π.Σ. τα οποία παρουσιάζουν :

- **μεγάλη αποδοτικότητα στα πρώτα έτη της Ω.Δ.Ζ. τους και συνεχώς μειούμενη στα μετέπειτα έτη**, όπως π.χ. συμβαίνει στα ζώα έλξης, στα οπωροφόρα δένδρα, σε διάφορες εγκαταστάσεις, κ.λ.π., με το σκεπτικό ότι τα έσοδα των πρώτων χρήσεων, τα οποία κατά τεκμήριο θα είναι μεγαλύτερα λόγω της μεγάλης αποδοτικότητας του Π.Π.Σ, θα πρέπει να επιβαρυνθούν με μεγαλύτερες αποσβέσεις από ότι τα έσοδα των τελευταίων χρήσεων τα οποία θα είναι μικρότερα, λόγω της χαμηλής αποδοτικότητας του Π.Π.Σ.
- **σημαντικές φθορές (υλικές ή οικονομικές) κατά τα πρώτα έτη της λειτουργίας τους**, οπότε και οι αποσβέσεις των πρώτων ετών πρέπει να είναι μεγαλύτερες.
- **αυξανόμενα έξοδα επισκευών και συντηρήσεων από χρόνο σε χρόνο**, οπότε το συνολικό κόστος χρησιμοποίησης του Π.Π.Σ., που αποτελείται από τις αποσβέσεις και τα έξοδα επισκευών και συντηρήσεων, θα κατανέμεται και θα επιβαρύνει, περίπου ισόποσα, το κόστος παραγωγής των προϊόντων ή τα έσοδα κάθε χρήσης, κατά την Ω.Δ.Ζ. του Π.Π.Σ., αφού από χρόνο σε χρόνο, τα συνεχώς μειούμενα ποσά αποσβέσεων θα συνδυάζονται με συνεχώς αυξανόμενα ποσά εξόδων επισκευών και συντηρήσεων.

8.6. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΨΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Η σπουδαιότητα των αποσβέσεων στη διαμόρφωση του λειτουργικού κόστους και του φορολογητέου εισοδήματος των επιχειρήσεων οδήγησε τη φορολογική νομοθεσία στη ρύθμιση με κάθε λεπτομέρεια όλων των σχετικών με τις αποσβέσεις θεμάτων διαμορφώνοντας το πιο κάτω πλαίσιο Βασικών Αρχών Λογισμού προϋποθέσεων αναγνώρισης των αποσβέσεων προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης :

1. **Βάση υπολογισμού των αποσβέσεων (αποσβεστέα αξία)**, λαμβάνεται η Αξία Κτήσης, προσαυξημένη με τυχόν Δαπάνες Προσθηκών και Βελτιώσεων, σε περίπτωση δε νόμιμης αναπροσαρμογής της αξίας των Π.Π.Σ., βάση υπολογισμού ή αποσβεστέα αξία λαμβάνεται η αναπροσαρμοσμένη αξία (Π.Δ. 100/98 άρθρο 2 § 3 και Ν.2238/94 άρθρο 31 § 1 περίπτ. στ' εδάφ. 2). Συνεπώς, η φορολογική νομοθεσία δεν αναγνωρίζει υπολειμματική αξία.
2. **Χρόνος έναρξης & διακοπής της διενέργειας αποσβέσεων**. Το Π.Δ. 100/98 με το άρθρο 1 § 3 ορίζει ότι για νέα μηχανήματα, εγκαταστάσεις και λοιπά πάγια περιουσιακά στοιχεία, η απόσβεση αρχίζει από το μήνα που τέθηκαν σε λειτουργία ή χρησιμοποιήθηκαν, υπολογίζεται δε σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας όσοι είναι και οι μήνες που μεσολαβούν μέχρι το τέλος της χρήσης. Το ίδιο Π.Δ. με το άρθρο 1 § 4 ορίζει ότι οι ενεργούμενες αποσβέσεις δεν μπορούν να υπερβούν την αξία κτήσης (προσαυξημένη με την αξία των προσθηκών και δαπανών βελτίωσης) ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου στοιχείου.
3. **Μέθοδοι υπολογισμού των ετήσιων αποσβέσεων. Τρόπος εφαρμογής της Φθίνουσας Μεθόδου**. Σχετικά με τις μεθόδους υπολογισμού των αποσβέσεων το Π.Δ. 100/98 με τις πιο κάτω παραγράφους του άρθρου 2 ορίζει τα εξής :
 - §1. Για τα Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία που έχουν αποκτηθεί μέχρι και 31/12/97, καθώς και εκείνα που θα αποκτούνται από 1/1/98 και μετά, με την επιφύλαξη των αναφερομένων στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη Σταθερή Μέθοδο απόσβεσης.
 - §2. Για τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτούν από 1/1/98 και μετά οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών, οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.Σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής της Φθίνουσας Μεθόδου για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων το Π.Δ. 100/98 με τις πιο κάτω παραγράφους του άρθρου 13 ορίζει τα εξής :
 - §2. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο, τα ποσοστά των αποσβέσεων που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο από τις διατάξεις του παρόντος, πολλαπλασιάζεται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, με συντελεστή τρία (3).
 - §3. Οι κατά την προηγούμενη παράγραφο προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε πάγιου περιουσιακού στοιχείου.
 - §4. Κατά τη διαχειριστική χρήση που η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αναλογούν στη χρήση αυτή, είναι μικρότερη του ποσοστού δέκα τα εκατό (10%) της αξίας κτήσης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας αυτών, ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας δύναται να αποσβεσθεί κατά τη διαχειριστική αυτή χρήση.

4. **Οι συντελεστές αποσβέσεων αφορούν ετήσια απόσβεση**, αν συνεπώς κάποιο Π.Π.Σ. τέθηκε σε λειτουργία κατά τη διάρκεια της χρήσης, η απόσβεσή του θα υπολογιστεί σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας όσοι και οι μήνες που μεσολαμβάνουν από το μήνα που τέθηκε σε λειτουργία μέχρι το τέλος της χρήσης, με την παρατήρηση ότι ο μήνας μέσα στον οποίο τέθηκε σε λειτουργία το Π.Π.Σ. λαμβάνεται ως ολόκληρος μήνας. (Π.Δ. 100/98 άρθρο 1 § 3)
5. **Εφάπαξ Απόσβεση: Εργαλείων & Ανταλλακτικών - Λοιπών Π.Π.Σ.**
Υιοθετώντας η φορολογισκή νομοθεσία την λογιστική αρχή του ουσιώδους των λογιστικών γεγονότων επιτρέπει την εφάπαξ απόσβεση των πιο κάτω περιουσιακών στοιχείων :
- Ανταλλακτικά και Εργαλεία. Η αξία των εργαλείων και ανταλλακτικών μηχανημάτων δεν υπόκειται σε τμηματική απόσβεση. Ολόκληρη η αξία τους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά (Π.Δ. 100/98 άρθρο 1 § 5)
- Πάνια Στοιχεία Μικρής Αξίας. Κάθε πάγιο στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι δρχ. 200.000 μπορεί να αποσβεστεί εξολοκλήρου μέσα στη χρήση που χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία (Π.Δ. 100/98 άρθρο 1 § 6)
6. **Οι τακτικές αποσβέσεις παραγωγικών Π.Π.Σ. ενσωματώνονται στο κόστος παραγωγής των έτοιμων προϊόντων**. Συνεπώς στο κόστος παραγωγής των προϊόντων ενσωματώνονται μόνο οι αποσβέσεις των παγίων που απασχολούνται στη λειτουργία της παραγωγής, όπως π.χ. μηχανήματα, βιομηχανικά κτίρια, κλπ.
7. **Οι αποσβέσεις έχουν υποχρεωτικό χαρακτήρα**, δηλαδή πρέπει να διενεργούνται σε κάθε χρήση είτε υπάρχουν κέρδη είτε υπαάρχουν ζημιές, και αν σε κάποια χρήση δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με μικρότερο συντελεστή, τότε το ποσό (ολόκληρο ή διαφορά) της μη διενεργηθείσας απόσβεσης δεν μπορεί να διενεργηθεί, από φορολογική σκοπιά, σε καμία από τις επόμενες χρήσεις. (Ν.2238/94 άρθρο 31 § 1 περ. στ' και το Π.Δ. 100/98.
8. **Το Π.Π.Σ πρέπει να είναι δεκτικό απόσβεσης**, όπως π.χ. κτίρια, μηχ/τα, έπιπλα και σκεύη, γήπεδα εκμετάλλευσης (λατομεία, ορυχεία, μεταλλεία, κλπ), φήμη και πελατεία ή υπεραξία της επιχ/σης, διπλώματα ευρεσιτεχνίας κ.λ.π., που αποκτούνται από την επιχείρηση και έχουν περιορισμένη Ω.Δ.Ζ., αλλά πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος. Συνεπώς εξαιρούνται τα οικοδομήσιμα γήπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις, γιατί έχουν απεριόριστη ωφέλιμη διάρκεια ζωής, καθώς και η φήμη και πελατεία που δεν αποκτάται αλλά δημιουργείται από την ίδια την επιχ/ση, λόγω της καλής οργάνωσης και λειτουργίας, εκτεταμένης πελατείας, εξειδίκευσης στην παραγωγή ορισμένων προϊόντων, εγκατάστασής της σε καλή θέση κ.λ.π.
9. **Η επιχείρηση πρέπει να έχει την κυριότητα του Π.Π.Σ.** Σε απόσβεση υπόκεινται μόνο τα Π.Π.Σ. των οποίων η κυριότητα ανήκει στην επιχείρηση. Απόσβεση δεν αναγνωρίζεται σε Π.Π.Σ. ξένης κυριότητας.

10. Το Π.Π.Σ. που αποσβένεται πρέπει να χρησιμοποιείται στην επιχείρηση για το σκοπό που προορίζεται.

Απόσβεση σε ένα Π.Π.Σ. δικαιολογείται μόνο όταν αυτό χρησιμοποιείται στην επιχείρηση για το σκοπό για τον οποίο προορίζεται, δηλαδή το μηχάνημα να λειτουργεί, το κτίριο να χρησιμοποιείται, κ.λ.π. Συνεπώς Π.Π.Σ. που δεν λειτουργούν ή δεν χρησιμοποιούνται δεν υπόκεινται κατ'αρχήν σε απόσβεση. Όμως επειδή το σε αδράνεια ευρισκόμενο πάγιο μπορεί να υποστεί μείωση της αξίας του λόγω της παρόδου του χρόνου ή από άλλη αιτία, η επιχείρηση μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη, η οποία όμως δυστυχώς δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

11. Τα εφαρμοζόμενα ποσοστά αποσβέσεων να μη υπερβαίνουν τα ανώτατα όρια που ορίζει ο φορολογικός νόμος.

Το άρθρο 31 § 1 περίπτ. στ' εδάφ. 3 του Ν. 2238/94 ορίζει τα εξής : " Τα ανώτατα όρια των ποσοστών αποσβέσεων που δύνανται να πραγματοποιήσουν οι επιχειρήσεις, καθορίζονται από τις διατάξεις προεδρικού διατάγματος, όπως ισχύει κάθε φορά ". Σήμερα ισχύει το Π.Δ. 100/98 το οποίο με τα άρθρα 3 έως και 12 ορίζει τα ανώτατα όρια ποσοστών αποσβέσεων. Συνεπώς, σε περίπτωση που η επιχείρηση για οποιοδήποτε λόγο εφαρμόσει συντελεστή μεγαλύτερο από το νόμιμο, οι επιπλέον αποσβέσεις, φορολογικά, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, θεωρούνται ως αποθεματικά και προστίθενται στα λογιστικά κέρδη και υποβάλλονται σε φορολογία.

12. Διενέργεια λογιστικής εγγραφής στα λογιστικά βιβλία.

Βασική προϋπόθεση για την αναγνώριση των αποσβέσεων προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα είναι η καταχώρηση του ποσού αυτών στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.

13. Αποσβέσεις νέων επιχειρήσεων

Το Π.Δ. 100/98 με το δεύτερο εδάφιο της § 2 του άρθρου 1 ορίζει τα εξής για τη διενέργεια αποσβέσεων από τις νέες επιχειρήσεις : Οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τα εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τα εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

**8.7. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66.00
«ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΔΑΦΙΚΩΝ ΕΚΤΑΣΕΩΝ».**

Στον λογαριασμό 66.00, καταχωρούνται οι αποσβέσεις που διενεργεί μία επιχείρηση στις εδαφικές της εκτάσεις. Όταν λέμε εδαφικές εκτάσεις, εννοούμε τα οικόπεδα, τα ορυχεία, τα δάση, τα μεταλλεία και κάθε έκταση που μπορεί να κατέχει μία επιχείρηση για την καλύτερη λειτουργία της. Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του 66.00 παραθέτονται παρακάτω και αν η επιχείρηση επιθυμεί μεγαλύτερη ανάπτυξη μπορούν να αναλυθούν και σε τεταρτοβάθμιους, ως εξής :

- 66.00.00
- 66.00.01 « Αποσβέσεις ορυχείων »
- 66.00.02 « Αποσβέσεις μεταλλείων »
- 66.00.03 « Αποσβέσεις λατομείων »
- 66.00.04
- 66.00.05 « Αποσβέσεις φυτειών »
- 66.00.06 « Αποσβέσεις δασών »
- 66.00.07
- 66.00.11 « Αποσβέσεις ορυχείων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.00.12 « Αποσβέσεις μεταλλείων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.00.13 « Αποσβέσεις λατομείων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.00.14
- 66.00.15 « Αποσβέσεις φυτειών εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.00.16 « Αποσβέσεις δασών εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.00.17

8.8. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ 66.01 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ».

Στον λογαριασμό 66.01, καταχωρούνται οι αποσβέσεις που αφορούν τα κτίρια και τις εγκαταστάσεις τους, που κυρίως «εξαντλούνται» από την χρονική φθορά. Εκτός από τον υπολογισμό των απλών αποσβέσεων του κτιρίου της, η επιχείρηση προβαίνει σε αποσβέσεις και για τα πάγια εκείνα που τα ενοικιάζει σε άλλους (Στ. Ε. 645/72). Επίσης όταν ένα κτίριο βρίσκεται υπό κατασκευή, δεν υπολογίζονται αποσβέσεις σύμφωνα με το Υπ. Οικ. Π. 11535/50.

Μία άλλη περίπτωση, αφορά τις τεχνικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση οικοδομών, οι οποίες δεν υπολογίζουν αποσβέσεις για τις οικοδομές που κτίζουν με σκοπό να τις μεταπωλήσουν, γιατί αυτές θεωρούνται στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού (εμπορεύσιμα αγαθά) και συνεπώς δεν υπόκεινται σε απόσβεση (Π.Δ. 88/73, Στ. Ε. 196/58).

Συγκεκριμένα ο 66.01 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους:

- 66.01.00 « Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων »
- 66.01.01 « Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών »
- 66.01.02 « Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων »
- 66.01.03 « Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων »
- 66.01.04
- 66.01.07 « Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων »
- 66.01.08 « Αποσβέσεις τεχν. έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων »
- 66.01.09 « Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων »
- 66.01.10 « Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων »
- 66.01.11
- 66.01.14 « Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.01.15 « Αποσβέσεις τεχν. έργων εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.16 « Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.01.17 « Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.01.18
- 66.01.21 « Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σης »
- 66.01.22 « Αποσβέσεις Τ.Ε. εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σης »
- 66.01.23 « Αποσβέσεις λοιπών τεχν. έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.01.24 « Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης »

**8.9. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66.02
«ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ,
ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ».**

Στον λογαριασμό 66.02 καταχωρούνται οι αποσβέσεις που διενεργεί η επιχείρηση στα μηχανήματα, τα εργαλεία και τις τεχνικές εγκαταστάσεις της, σύμφωνα με όσα ορίζει ο νόμος.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Για μηχάνημα αξίας κτήσης 2.000.000δρχ. με ετήσιο συντελεστή απόσβεσης 20%, η εγγραφή της απόσβεσης σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. θα έχει ως εξής :

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ/ΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.		400.000
66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.	<u>400.000</u>	
66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων	<u>400.000</u>	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		400.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχ/τα – Τ.Ε.- Λ.Μ.Ε.	<u>400.000</u>	
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα	<u>400.000</u>	
12.99.00.04 Αποσβεσμένο μηχάνημα Μ.	<u>400.000</u>	
Ετήσια απόσβεση 2.000.000 x 20%		

Με τον τρόπο αυτό ο λογαριασμός του πάγιου στοιχείου παραμένει αμετάβλητος και το χρεωστικό του υπόλοιπο δείχνει την αρχική αξία του στοιχείου. Ο αντίθετος λογαριασμός με το πιστωτικό του υπόλοιπο δείχνει το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν γίνει για το πάγιο στοιχείο.

Ένας αντίθετος λογαριασμός θα πάψει να υπάρχει αν για οποιοδήποτε λόγο πάψει να υπάρχει και ο κύριος λογαριασμός π.χ. πουληθεί το πάγιο στοιχείο. Στην περίπτωση αυτή και πριν από την πώληση θα πρέπει ο αντίθετος λογαριασμός να μεταφερθεί στον κύριο, δηλαδή θα πρέπει να μετατρέψουμε τον έμμεσο τρόπο απόσβεσης σε άμεσο. Η σχετική εγγραφή με βάση το παράδειγμά μας και υποθέτοντας ότι οι συνολικές αποσβέσεις ανέρχονται σε 1.600.000 δρχ. θα είναι:

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		1.600.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - Τ.Ε.- Λ.Μ.Ε.	<u>1.600.000</u>	
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα	<u>1.600.000</u>	
12.99.00.04 Αποσβεσμένο μηχάνημα Μ	<u>1.600.000</u>	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		1.600.000
12.00 Μηχανήματα	<u>1.600.000</u>	
12.00.04 Μηχάνημα Μ	<u>1.600.000</u>	
Μεταφορά του αντίθετου στον κύριο λογαριασμού		

Έτσι ο αντίθετος λογαριασμός θα μηδενισθεί, δηλαδή δεν θα παρουσιάζει υπόλοιπο και ο κύριος λογαριασμός θα έχει χρεωστικό υπόλοιπο ίσο με την αναπόσβεστη αξία.

Πώς εμφανίζονται οι αντίθετοι λογαριασμοί στον ισολογισμό;

Μπορούν να εμφανιστούν:

α) στο παθητικό

β) στο ενεργητικό αφαιρετικά από τους σχετικούς λογαριασμούς των πάγιων στοιχείων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στο τέλος της χρήσης, οι λογαριασμοί των πάγιων στοιχείων του ενεργητικού και οι αντίθετοί τους στο Γενικό Καθολικό της επιχείρησης «STAR» είναι όπως πιο κάτω :

12 ΜΗΧ/ΤΑ – Τ.Ε.- Λ.Μ.Ε	13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	14 ΕΠΙΠΛΑ & Λ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ
40.000.000	20.000.000	14.000.000
12.99 Απ/να Μηχ/τα–Τ.Ε–Λ.Μ.Ε	13.99 Απ/να Μεταφ. Μέσα	14.99 Απ/να Επιπλα & Λ. Εξοπλισμός
18.000.000	12.000.000	8.000.000

α) Εμφάνιση των αντίθετων λογαριασμών στο παθητικό:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Σ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
12 ΜΗΧ/ΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.	40.000.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	20.000.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ & Λ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	14.000.000	
		12.99 Απ/να Μηχ/τα–Τ.Ε.– Λ.Μ.Ε
		18.000.000
		13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα
		12.000.000
		14.99 Απ/να Επιπλα & Λ. Εξοπλ.
		8.000.000

β) Εμφάνιση των αντίθετων λογαριασμών στο ενεργητικό:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Σ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
12 ΜΗΧ/ΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.	40.000.000	
12.99 Απ/να Μηχ/τα–Τ.Ε.– Λ.Μ.Ε	<u>18.000.000</u>	22.000.000
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	20.000.000	
13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα	<u>12.000.000</u>	8.000.000
14 ΕΠΙΠΛΑ & Λ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	14.000.000	
14.99 Απ/να Επιπλα & Λ. Εξοπλ.	<u>8.000.000</u>	6.000.000

Ο δεύτερος τρόπος επειδή πλεονεκτεί από τον πρώτο, γιατί δίνει άμεσα και συγκεκριμένα την αναπόσβεστη αξία κάθε παγίου στοιχείου και την πραγματική του θέση, είναι εκείνος που επιβάλλεται από το υπόδειγμα του ισολογισμού με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ.

Τα πιο πάνω παραδείγματα ισχύουν και για τις αποσβέσεις των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 66.00 και 66.01 αλλά η ανάλυση του 66.02 είναι ευρύτερη και πιο κατανοητή. Συγκεκριμένα ο 66.02 αναλύεται στους παρακάτω τριτοβάθμιους :

- 66.02.00 « Αποσβέσεις μηχανημάτων »
- 66.02.01 « Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων »
- 66.03.02 « Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» »
- 66.02.03 « Αποσβέσεις εργαλείων »
- 66.02.04 « Αποσβέσεις καλουπιών – ιδιοσυσκευών »
- 66.02.05 « Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων »
- 66.02.06 « Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού »
- 66.02.07 « Αποσβέσεις μηγ/των σε ακίνητα τρίτων »
- 66.02.08 « Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων »
- 66.02.09 « Αποσβέσεις λοιπού μηγ/κού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων »
- 66.02.10 « Αποσβέσεις μηγ/των εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.11 « Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.12 « Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.13 « Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.14 « Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.15 « Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.16 « Αποσβέσεις λοιπού μηγ/κού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.17 « Αποσβέσεις μηγ/των σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.18 « Αποσβέσεις τεχνικών εγκ/σεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.02.19 « Αποσβέσεις λοιπού μηγ/κού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σης »

8.10. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66.03 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ»

Στον λογαριασμό 66.03 παρακολουθούνται οι αποσβέσεις των κάθε είδους οχημάτων με τα οποία η επιχείρηση διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της (εμπορευμάτων κ.α.) είτε μέσα στους χώρους της επιχείρησης, είτε έξω από αυτούς. Για να έχουμε μια καλή εικόνα του τρόπου υπολογισμού των αποσβέσεων, της λογιστικής απεικόνισής τους ως εξόδου και ως μείωσης της αξίας του παγίου στοιχείου (μεταφορικού μέσου), της τύχης τους σε περίπτωση πώλησης του παγίου και της εξαγωγής του σχετικού αποτελέσματος, ακολουθεί το εξής παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση «STAR» Α.Ε. αγόρασε με μετρητά στις 17/02/97 φορτηγό τύπου «MERCEDES» αντί δρχ. 3.000.000 το οποίο με βάση το Π.Δ. 100/98 υπάγεται σε συντελεστή απόσβεσης 20 % και δεν υπολογίζεται υπολειμματική αξία.

Στις 30/03/99 πωλήθηκε με το υπ' αριθ. 186 Τιμολόγιο (Συμβόλαιο Νο 2693/98) αντί δρχ. 1.900.000 και πραγματοποιήθηκαν έξοδα πώλησης δρχ. 40.000, πλέον 18% ΦΠΑ. (Τ.Π.Υ. 15 του ΧΨ)

Ζητείται: Η ενημέρωση του ημερολογίου για τα παραπάνω λογιστικά γεγονότα, η απεικόνιση των λογαριασμών «φορτηγό MERCEDES» και Απ/νο φορτηγό «MERCEDES» με βάση την σταθερή μέθοδο απόσβεσης.

Λύση:

A. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ:

Απόσβεση έτους 1997 :	3.000.000 X 20 % X 11/12 =	550.000
1998 :	3.000.000 X 20 % =	600.000
1999 :	3.000.000 X 20 % X 3/12 =	<u>150.000</u>
		1.300.000

B. ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ:

17/02/97		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		3.000.000
13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμ. - Ε.Χ.	<u>3.000.000</u>	
13.02.00 Φορτηγό τύπου MERCEDES	<u>3.000.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		540.000
54.00 ΦΠΑ	540.000	
54.00.28 ΦΠΑ Εισροών / Πάγιων Στοιχείων	<u>540.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		3.540.000
38.00 Ταμείο	<u>3.540.000</u>	
Συμβόλαιο αγοράς Νο 16/5/97		
31/12/97		
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ/ΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.		550.000
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	<u>550.000</u>	
66.03.02 Αποσβέσεις Αυτ/των Φορτηγών - Ρυμ.	<u>550.000</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		550.000
13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα	<u>550.000</u>	
13.99.02 Απ/να Φορτ. - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>550.000</u>	
13.99.02.00 Απ/νο Φορτ. MERCEDES	<u>550.000</u>	
Απ/ση 3.000.000 X 20 % X 11/12		
31/12/98		
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ/ΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.		600.000
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	<u>600.000</u>	
66.03.02 Αποσβέσεις Αυτ/των - Φορτ. - Ρυμ.	<u>600.000</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		600.000
13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα	<u>600.000</u>	
13.99.02 Απ/να Φορτ. - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>600.000</u>	
13.99.02.00 Απ/νο Φορτ. MERCEDES	<u>600.000</u>	
Απ/ση 3.000.000 X 20 %		

30/03/99		
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ/ΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.		150.000
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	<u>150.000</u>	
66.03.02 Αποσβέσεις Αυτ/των - Φορτ. - Ρυμ.	<u>150.000</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		150.000
13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα	<u>150.000</u>	
13.99.02 Απ/να Φορτ. - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>150.000</u>	
13.99.02.00 Απ/νο Φορτ. MERCEDES	<u>150.000</u>	
Απ/ση 3.000.000 Χ 20 % Χ 3/12		
30/03/99		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		1.300.000
13.99 Απ/να Μεταφορικά Μέσα	<u>1.300.000</u>	
13.99.02 Απ/να Φορτ. - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>1.300.000</u>	
13.99.02.00 Απ/νο Φορτηγό MERCEDES	<u>1.300.000</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		1.300.000
13.02 Αυτ/τα - Φορτηγά - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>1.300.000</u>	
13.02.00 Φορτηγό τύπου MERCEDES	<u>1.300.000</u>	
Μεταφορά από α' σε β' των αποσβέσεων		
30/03/99		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		40.000
13.02 Αυτ/τα - Φορτηγά - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>40.000</u>	
13.02.00 Φορτηγό τύπου MERCEDES	<u>40.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		7.200
54.00 ΦΠΑ	<u>7.200</u>	
54.00.29 ΦΠΑ Εισροών /Εξόδων - Δαπανών	<u>7.200</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		47.200
38.00 Ταμείο	<u>47.200</u>	
Τ.Π.Υ. Νο 15 προμήθεια του ΧΨ		
Do		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.242.000
38.00 Ταμείο	<u>2.242.000</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		1.900.000
13.02 Αυτ/τα - Φορτηγά - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>1.900.000</u>	
13.02.00 Φορτηγό τύπου MERCEDES	<u>1.900.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		342.000
54.00 ΦΠΑ	<u>342.000</u>	
54.00.78 ΦΠΑ Εκροών /Πωλήσ. Π.Σ.	<u>342.000</u>	
Τιμ. 186 και Συμβόλαιο Νο 2693/98 πώληση		
Do		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		160.000
13.02 Αυτ/τα - Φορτ. - Ρυμ. Ε.Χ.	<u>160.000</u>	
13.02.00 Φορτηγό τύπου MERCEDES	<u>160.000</u>	
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΤΑ		160.000
81.03 Έκτακτα κέρδη	<u>160.000</u>	
81.03.03 Κέρδη από εκποίηση Μ.Μ.	<u>160.000</u>	
Προκύψαν κέρδος από πώληση		

- 66.03.00 « Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων »
- 66.03.01 « Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων »
- 66.03.02 « Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης »
- 66.03.03 « Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων »
- 66.03.04 « Αποσβέσεις πλωτών μέσων »
- 66.03.05 « Αποσβέσεις εναερίων μέσων »
- 66.03.06 « Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών »
- 66.03.07
- 66.03.09 « Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς »
- 66.03.10 « Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.11 « Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.12 « Αποσβέσεις αυτοκιν. φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμ/σης »
- 66.03.13 « Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.14 « Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.15 « Αποσβέσεις εναερίων μέσων εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.16 « Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης »
- 66.03.17
- 66.03.19 « Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης »

8.11. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66.04 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ»

Ο λογαριασμός 66.04 χρεώνεται με τις αποσβέσεις που διενεργεί μία επιχείρηση στα έπιπλα που διαθέτει καθώς και στον λοιπό εξοπλισμό. Ο εξοπλισμός αυτός, μπορεί να αφορά μηχανές γραφείου, Η/Υ, σκευή κ.α. Τα έπιπλα, σκευή και ο λοιπός εξοπλισμός των επιχειρήσεων υπόκεινται σε απόσβεση σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 100/98. Αξίζει να σημειωθεί η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. με την οποία ορίζεται ότι, για τα έπιπλα και σκευή μπορεί να αναγράφεται στο βιβλίο απογραφών κατά συντελεστή απόσβεσεων, το συνολικό ποσό, της αξίας κτήσης τους, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία τους. Συνεπώς κατά τη διάταξη αυτή, οι αποσβέσεις μπορεί να διενεργούνται στην συνολική αξία των ομαδοποιημένων κατά συντελεστή απόσβεσης επίπλων – σκευών, χωρίς την υποχρέωση ιδιαίτερης παρακολούθησης καθενός από αυτά. Για την καλύτερη κατανόηση της λειτουργίας του λογαριασμού, πριν την ανάλυσή του σε τριτοβάθμιους, δίνεται το παρακάτω παράδειγμα.:

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Οι λογαριασμοί των επίπλων της επιχείρησης «STAR» στο τέλος της χρήσης εμφανίζονται έτσι:

14.00 Έπιπλα	4.000.000
14.00.20 Έπιπλα με συντ. απόσβεσης 20%	2.500.000
14.00.25 Έπιπλα με συντ. απόσβεσης 25%	<u>1.500.000</u>

Ζητείται: η σχετική εγγραφή των αποσβέσεων για τα πιο πάνω έπιπλα.

ΛΥΣΗ

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ/ΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.		875.000
66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	<u>875.000</u>	
66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων	<u>875.000</u>	
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		875.000
14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και Λ. εξοπλισμός	<u>875.000</u>	
14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα	<u>875.000</u>	
14.99.00.20 Αποσβεσμένα έπιπλα με Σ.Α. 20 %	500.000	
2.500.000 X 20 %		
14.99.00.25 Αποσβεσμένα έπιπλα με Σ.Α. 25 %	<u>375.000</u>	
1.500.000 X 25 %		

Ο λογαριασμός 66.04 αναπτύσσεται στους πιο κάτω τριτοβάθμιους :

66.04.00 « <u>Αποσβέσεις επίπλων</u> »
66.04.01 « <u>Αποσβέσεις σκευών</u> »
66.04.02 « <u>Αποσβέσεις μηχανών γραφείου</u> »
66.04.03 « <u>Αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων</u> »
66.04.04 « <u>Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς</u> »
66.04.05 « <u>Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων</u> »
66.04.06 « <u>Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση</u> »
66.04.07
66.04.08 « <u>Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών</u> »
66.04.09 « <u>Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού</u> »
66.04.10 « <u>Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.11 « <u>Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.12 « <u>Αποσβέσεις μηχανών γραφείου εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.13 « <u>Αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμ/σης</u> »
66.04.14 « <u>Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.15 « <u>Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.16 « <u>Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.17
66.04.18 « <u>Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης</u> »
66.04.19 « <u>Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης</u> »

8.12. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66.05 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ»

Ο λογαριασμός 66.05 περιλαμβάνει τις αποσβέσεις των ασώματων ακινητοποιήσεων της επιχείρησης, δηλαδή των άυλων περιουσιακών στοιχείων (π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, πνευματική ιδιοκτησία, φήμη και πελατεία, σήματα, καλή οργάνωση κ.α.) και των εξόδων πολυετούς απόσβεσης, δηλαδή εκείνων που απαιτούνται για να ιδρυθεί και να οργανωθεί αρχικά μία επιχείρηση. Ονομάζονται σε έξοδα πολυετούς απόσβεσης διότι επιτρέπει ο νόμος να αποσβεσθούν σε χρονικό διάστημα πολλών ετών. συγκεκριμένα ο 66.05 αναλύεται στους εξής τριτοβάθμιους :

66.05.00 « Αποσβέσεις υπεραξίας επιχείρησης »

Στον λογαριασμό 66.05.00 καταχωρούνται οι αποσβέσεις της υπεραξίας της επιχείρησης, που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή την συγχώνευση ολόκληρης της επιχείρησης. Επίσης η υπεραξία μίας επιχείρησης είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος της αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Σε περίπτωση συγχώνευσης η πραγματική αξία της οικονομικής μονάδας προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν.2190/1920. Συγκεκριμένα αφού η υπεραξία μίας επιχείρησης έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής μεγαλύτερη από ένα έτος, υπόκειται σε απόσβεση.

Οι τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, διενεργούνται στο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 2443/1996 και αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 35 του ΝΔ 3323/1955 και του άρθρου 8 του ΝΔ 3843/1958.

Σημείωση : Η υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων, δεν αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, για το σχηματισμό αφορολόγητων κρατήσεων, που προβλέπονται από τις διατάξεις οποιουδήποτε αναπτυξιακού νόμου (άρθρου 27, εν.3 Ν.2065/92).

66.05.01 « Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας ».

Στον λογαριασμό 66.05.01, καταχωρούνται οι αποσβέσεις των δικαιωμάτων της βιομηχανικής ιδιοκτησίας οι οποίες σύμφωνα με την παράγρ. 2.2.110 περ.4 του Ε.Γ.Λ.Σ. (του Π.Δ. 1123/1980) αποσβένονται σε ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας του δικαιώματος. Στη Γνωμ. 133/26-1-1993, σε απάντηση σχετικής επιστολής, αναφέρεται ότι : Ανώνυμη Εταιρεία που καταβάλλει εφάπαξ ποσό για παραχώρηση από το Ελληνικό Δημόσιο, του δικαιώματος εκμετάλλευσης άδειας Κινητής Τηλεφωνίας 20ετούς διάρκειας (Αύγουστος 1992-Ιούλιος 2012), μπορεί να το αποσβέσει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43 παράγρ.4 γ' του κώδ. Ν.2190/1920 «Περί ανώνυμων Εταιριών» και της παρ. 2.2.110 περ. 4 του Ε.Γ.Λ.Σ., με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας του δικαιώματος. Σε περίπτωση δε που η πρώτη χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη, η χρήση αυτή θα επιβαρυνθεί αναλογικά, δηλαδή ανάλογα με τους μήνες της διάρκειάς της .

66.05.02 « Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμετάλλευσης ορυχείων - μεταλλείων – λατομείων »

66.05.03 « Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων »

66.05.04 « Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ένσωμάτων πάγιων στοιχείων »

66.05.05 « Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων »

66.05.06 « Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης »

Όταν λέμε έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, εννοούμε τα έξοδα σύνταξης και δημοσίευσης του καταστατικού της επιχείρησης, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ίδρυσης, της κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου καθώς και τα έξοδα διοίκησης που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμετάλλευσης. Τα συγκεκριμένα έξοδα που γίνονται για την ίδρυση της επιχείρησης για να αναγνωριστούν, καταχωρούνται αν η εταιρία δεν έχει θεωρήσει ακόμα βιβλία, διότι βρίσκεται υπό ίδρυση σε προσωρινό βιβλίο α' εγκαταστάσεων (εσόδων - εξόδων) που θεωρείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στο όνομα του ιδρυτή της επιχείρησης. όταν στη συνέχεια η εταιρεία συσταθεί και θεωρήσει δικά της βιβλία, τα παραπάνω έξοδα μεταφέρονται στα βιβλία της συγκεντρωτικά κατά λογαριασμό.

Στον λογαριασμό 66.05.10 λοιπόν, καταχωρούνται οι αποσβέσεις των εξόδων αυτών οι οποίες γίνονται είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις που δεν υπερβαίνουν τα πέντε έτη.

66.05.11 « Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων »

Οι αποσβέσεις που χρεώνουν τον λογαριασμό 66.05.11 γίνονται είτε εφάπαξ μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν τα έξοδα, είτε εφάπαξ μέσα σε μία από τις επόμενες τέσσερις χρήσεις, είτε τμηματικά μέσα στις επόμενες τέσσερις χρήσεις σύμφωνα με το άρθρο 18, του Ν.Δ.4029/1959.

66.05.12 « Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών »

Ως έξοδα για λοιπές έρευνες αναφέρονται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλες δραστηριότητες και κλάδους της οικονομικής μονάδας, εκτός από τα ορυχεία, μεταλλεία και λατομεία που αφορούν τον προηγούμενο λογαριασμό.

Οι αποσβέσεις που αφορούν τα έξοδα αυτά, έχουν να κάνουν με τα πάγια (μηχανήματα κ.α.) με τα οποία διεξάγεται επιστημονική και τεχνολογική έρευνα γίνονται ισόποσα σε τρία χρόνια (εδαφ. ια, κεφ.1 άρθρο 35 του Ν.Δ. 3323/55).

66.05.13 « Αποσβέσεις εξόδων αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων »

Οι αποσβέσεις που καταχωρούνται στον λογαριασμό 66.05.13 αφορούν τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την εταιρεία, για αύξηση του κεφαλαίου της και για έκδοση από αυτή ομολογιακού δανείου. Οι αποσβέσεις στο λογαριασμό αυτό, γίνονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξόφλησης του δανείου που έχει πάρει η επιχείρηση (Ν.2190 άρθρο 43 κεφ.3 περ.β').

66.05.14 « Αποσβέσεις εξόδων κτήσης ακινητοποιήσεων »

Όταν λέμε έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων, εννοούμε τα έξοδα που έχει κάνει η επιχείρηση για την απόκτηση κάποιων ακινητοποιήσεων ενσώματων ή ασώματων όπως είναι : τα συμβολαιογραφικά έξοδα και μεσιτικά, ο φόρος μεταβίβασης, οι αμοιβές των δικηγόρων κ.α. Στον λογαριασμό 66.05.14 λοιπόν, καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παραπάνω εξόδων οι οποίες γίνονται είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις που δεν υπερβαίνουν τις πέντε.

66.05.15 « Αποσβέσεις διαφορών έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών »

Οι αποσβέσεις στον λογαριασμό αυτό γίνονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξόφλησης του ομολογιακού δανείου και αφορούν τις διαφορές από τη διάθεση ομολογιών με μικρότερη τιμή από την ονομαστική τους, καθώς και διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους.

66.05.17 « Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργάνωσης »

Όταν μεγαλώνει η οικονομική μονάδα (επιχείρηση) και αυτόματα επεκτείνονται οι τομείς της παραγωγής της, γίνονται ριζικές αλλαγές στην οργάνωση και μεταβολές στους τεχνικούς τομείς και έτσι δημιουργούνται κάποια έξοδα. Οι αποσβέσεις των εξόδων αυτών καταχωρούνται στον λογαριασμό 66.05.17 και γίνονται εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα χωρίς πάλι να ξεπερνιούνται τα πέντε χρόνια.

66.05.18 « Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου »

Οι αποσβέσεις αυτές αφορούν τους τόκους δανείων ή πιστώσεων μόνο της κατασκευαστικής περιόδου που χρησιμοποιούνται για την κτήση πάγιων Περιουσιακών στοιχείων. Οι αποσβέσεις στον λογαριασμό αυτό, γίνονται όπως και στον προηγούμενο λογαριασμό.

66.05.19 « Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς απόσβεσης »

Αφορά τις αποσβέσεις άλλων εξόδων πολυετούς απόσβεσης, που δεν αναφέρθηκαν παραπάνω σε ξεχωριστό λογαριασμό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ»

9.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως που αφορούν τον λογαριασμό 68, είναι εκείνες που σχηματίζονται για πιθανά ποσά εξόδων της κλειόμενης χρήσεως, τα οποία αν ήταν σίγουρα και ορισμένα από πριν, θα καταχωρούνταν στους αντίστοιχους λογαριασμούς της ομάδας 6.

Πρόβλεψη είναι η διενεργούμενη κράτηση ορισμένου ποσού κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επιχείρησης σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως ώστε να καλυφθούν πιθανές ζημιές ή έξοδα, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού.

Η λειτουργία του λογαριασμού 68, έχει άμεση σχέση με τον λογαριασμό 44 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ», και συγκεκριμένα χρεώνεται ο 68 και πιστώνεται ο 44. Ανάλογα με το σκοπό που θέλει η επιχείρηση να προβεί σε πρόβλεψη, ο λογαριασμός 68 αναλύεται σε υπολογαριασμούς οι οποίοι είναι σχετικοί με τους υπολογαριασμούς του 44.

Οι υπολογαριασμοί είναι οι εξής:

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία.

68.01 Προβλέψεις για ὑποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις.
.....

68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης.
.....

68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως.

Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του λογαριασμού 44 προβλέψεις (από 44.00 έως 44.09) και μεταφέρονται στο λογαριασμό της Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Σημείωση: Η 4^η Οδηγία της ΕΟΚ, στις διατάξεις της οποίας έχουν προσαρμοστεί οι διατάξεις του Ν.2190/1920 περί Α.Ε., δίνει μεγάλη βαρύτητα στο θέμα του σχηματισμού όλων των αναγκαίων προβλέψεων και αυτό γιατί οι Ευρωπαίοι συντάκτες της 4^{ης} οδηγίας, θεωρούν ότι ο σχηματισμός προβλέψεων είναι ένα από τα βασικότερα μέσα εξασφάλισης της βιωσιμότητας μίας επιχείρησης.

Κατά τη χρησιμοποίηση των προβλέψεων εκμετάλλευσης οι χειρισμοί που ακολουθούνται στην πράξη μετά την Γνωμάτευση Γνωμάτευση 91/1683/1992 του Ε.ΣΥ.Λ. που υιοθέτησε και τρίτο λογιστικό χειρισμό, εκτός από τους δύο που προβλέπονται από την §2.2.405, περίπτωση 5, εδάφιο β του Ε.Γ.Λ.Σ., είναι οι εξής :

α) Ολόκληρο το καταβαλλόμενο ποσό του εξόδου καταχωρείται στην χρέωση του 82.00 « Έξοδα προηγούμενων χρήσεων » . Σκόπιμο είναι ο λογαριασμός 82.00 να αναλύεται σε τριτοβάθμιους αντίστοιχους με αυτούς της ομάδας 6, και

β) Ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη μεταφέρεται με χρέωση των αρμόδιων υπολογαριασμών του 44 στον υπολογαριασμό 84.91 « Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης ». Ο λογαριασμός αυτός δημιουργήθηκε με την πιο πάνω γνωμάτευση για την εξυπηρέτηση του τρίτου λογιστικού χειρισμού, και αναλύεται σε τριτοβάθμιους αντίστοιχους με τους δευτεροβάθμιους του λογαριασμού 44.44.00 έως και 44.09.

**9.2. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
68.00 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΛΟΓΩ ΕΞΟΔΟΥ
ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ».**

Ο λογαριασμός 68.00 αφορά τις προβλέψεις για την αποζημίωση που παίρνει το προσωπικό όταν φεύγει από την υπηρεσία.

Οι αποδοχές και γενικά οι αμοιβές του προσωπικού μαζί με τις εργοδοτικές εισφορές που αφορούν το αντίτιμο της ασφαλίσεώς του, αντιπροσωπεύουν την αξία της παρεχόμενης εργασίας του προσωπικού, η οποία θεωρείται σαν στοιχείο κόστους,

Συνεπώς η πρόβλεψη για την αποζημίωση ενός υπαλλήλου είναι σημαντική γιατί επηρεάζει το λειτουργικό κόστος και το κόστος παραγωγής. Επιβάλλεται λοιπόν να σχηματίζονται προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, γιατί ο ισολογισμός καθώς και ο πίνακας αποτελεσμάτων χρήσεως πρέπει να απεικονίζουν σωστά αποτελέσματα. Επίσης θα πρέπει το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται σε αυτούς που αποχωρούν για συνταξιοδότηση ή λόγω απόλυσης να μην βαρύνει την τελευταία χρήση, αλλά να κατανέμεται σε όλες τις χρήσεις που εργάστηκε ο μισθωτός. Για την κατανόηση το πιο πάνω έστω το εξής παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Υπολογίζεται την 31/12/98 πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία δρχ. 40.000.000. Στις 30/4/99 αποχώρησε λόγω συνταξιοδότησης ο Δ.Δρακάκης και ο λογιστής υπολογίζει την αποζημίωση που δικαιούται σύμφωνα με το νόμο και είναι δρχ. 450.000 μείον χαρτόσημο 0,6% X 450.000 = 450.000 - 2.700 = 447.300. Η επιβάρυνση του εργοδότη για το χαρτόσημο είναι επίσης 450.000 X 0,6 % = 2.700 και συνεπώς η συνολική αποζημίωση είναι δρχ. 452.700. Τέλος για τον υπάλληλο αυτό οι σωρευμένες αποζημιώσεις μέχρι 31/12/98 ήταν δρχ. 410.800 και συνεπώς το ποσό της αποζημίωσης που αφορά τη χρήση του 1998 είναι : 452.700 - 410.800 = 41.900.

Οι εγγραφές θα έχουν ως εξής :

_____ 31/12/98 _____		
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		40.000.000
68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού		
λόγω εξόδου από την υπηρεσία	<u>40.000.000</u>	
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		40.000.000
44.00 Προβλ. για αποζημίωση προσωπικού		
λόγω εξόδου από την υπηρεσία	<u>40.000.000</u>	
44.00.00 Σχηματισμένες προβλέψεις	<u>40.000.000</u>	
Σχηματισμός πρόβλεψης για αποζημίωση		
προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		

30/4/99

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		41.900
60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία	<u>41.900</u>	
60.05.00 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού	<u>41.900</u>	
82 ΕΞΟΔΑ & ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ		<u>410.800</u>
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	<u>410.800</u>	
82.00.60 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία	<u>410.800</u>	
82.00.60.00 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού	<u>410.800</u>	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		447.300
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>447.300</u>	
53.00.10 Δ.Δρακάκης	<u>447.300</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		5.400
54.03 Φόροι-Τέλη αμοιβών προσωπικού	<u>5.400</u>	
54.03.06 Χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. αποζημιώσεων απολυμένων	<u>5.400</u>	
Αποζημίωση λόγω συνταξιοδότησης Δ.Δρακάκη.		

30/4/99

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		447.200
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	<u>447.200</u>	
53.00.00 Δ.Δρακάκης	<u>447.200</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		447.200
38.00 Ταμείο	<u>447.200</u>	
Εξόφληση αποζημίωσης Δ.Δρακάκη.		

20/10/97

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		410.800
44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	<u>410.800</u>	
44.00.00 Σχηματισμένες προβλέψεις	<u>410.800</u>	
44.00.00.00 Έμμισθου προσωπικού	<u>410.800</u>	
44.00.00.00.00 Α.Ανδρέου	<u>410.800</u>	
84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛ. ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ		410.800
84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης	<u>410.800</u>	
84.91.00 Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπ. λόγω εξόδου από υπηρεσία	<u>410.800</u>	
84.91.00.00 Από προβλέψεις για αποζημίωση έμμισθου προσωπικού	<u>410.800</u>	

Μεταφορά του λογαριασμού 44.00 στον λογαριασμό 84.91.

Ο λογαριασμός 68.00 αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους χωριστά για το έμμισθο και χωριστά για το ημερομίσθιο προσωπικό ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

9.3. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 68.01 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΕΙΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ».

Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με τις υποτιμήσεις των συμμετοχών και χρεογράφων που προκύπτουν κατά την αποτίμηση αυτών στο τέλος της χρήσης, σε περίπτωση που η τρέχουσα τιμή είναι μικρότερη από την τιμή κτήσης τους, με πίστωση των λογαριασμών 18.00.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις», 18.01.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις» και 34.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων». Το ποσό της υποτίμησης εξαρτάται από τον αν η αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων γίνεται με τις διατάξεις του Ν.2190/1920 (άρθρο 43, κεφ.6, περ.α') ή τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 28, κεφ.5, περ.α-γ.).

Η βασική διαφορά μεταξύ των δύο νομοθετημάτων έγκειται στον τρόπο αποτίμησης των μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών καθώς και των συμμετοχών σε άλλες (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις (π.χ. ΕΠΕ, Ο.Ε., Ε.Ε.), οι οποίες κατά μεν τον Κ.Β.Σ. (άρθρο 28, κεφ.5, περ. γ') αποτιμούνται στην τιμή κτήσης τους, κατά δε το Ν.2190/20 (άρθρο 43, κεφ6, περ. α') όπως τροποποιήθηκε τελευταία με το (Π.Δ. 367/1994, άρθρο 3, κεφ.1), αποτιμούνται στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσης τους και της τρέχουσας τιμής τους. Για την καλύτερη κατανόηση του θέματος ακολουθεί σχετικό παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Με βάση το πιο κάτω πίνακα αποτίμησης συμμετοχών και χρεογραφών σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/19920 και του Κ.Β.Σ., ακολουθούν οι εγγραφές σχηματισμού των προβλέψεων με βάση τα δύο νομοθετήματα :

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ & ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ

Κωδικός Χρεογράφου	(α) Είδος Χρεογράφου	(β) Τιμή κτήσης ή Απογραφής 31/12/93	(γ) Μέση Τρέχουσα Τιμή 1-31/12/94	(δ) Αποτίμηση Κ.Β.Σ. 31/12/94	(ε) Αποτίμηση Ν.2190 /20 31/12/94
	<u>A. Ομολογίες</u>				
34.05.00	Ελληνικού Δημοσίου	500.000	580.000	500.000	500.000
34.05.01	Ε.Τ.Ε.	300.000	280.000	280.000	280.000
	<u>B. Μετοχές εισαγμ.</u>				
18.00.00.00	Α.Ε. « Α »	8.400.000	8.600.000	8.400.000	8.400.000
34.00.01	Ε.Τ.Ε.	600.000	570.000	570.000	570.000
	<u>Γ. Μετοχές μη εισ.</u>				
34.01.00	Α.Ε. « Χ »	400.000	280.000	400.000	280.000
34.01.01	Α.Ε. « Ψ »	300.000	360.000	300.000	300.000
18.01.01.00	Α.Ε. « Ζ »	2.400.000	2.100.000	2.400.000	2.100.000
	Σ Υ Ν Ο Λ Α	12.900.000	12.770.000	12.850.000	12.430.000

Οι διαφορές αποτίμησης (υποτίμησης) έχουν ως εξής :

			<u>N. 2190/20</u>	<u>K. Β. Σ.</u>
34.05.01	Ομολογίες Ε.Τ.Ε.	δρχ.	20.000	20.000
34.00.01	Μετοχές Ε.Τ.Ε.	δρχ.	30.000	30.000
34.01.00	Μετοχές Α.Ε. « Χ	δρχ.	120.000	-----
18.01.01.00	Μετοχές Α.Ε. « Ζ	δρχ.	300.000	-----
			<u>470.000</u>	<u>50.000</u>

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ & ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ

Α. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2190/1920

<u>31/12/94</u>		
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		300.000
68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις Συμμετοχών & Χρεογράφων	<u>300.000</u>	
68.01.00 Προβλ. για υποτιμήσεις Συμ/χών	<u>300.000</u>	
18 ΣΥΜ/ΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ Μ.ΑΠΑΙΤ.		300.000
18.01 Συμ/χές σε λουπές επιχειρήσεις	<u>300.000</u>	
18.01.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις	<u>300.000</u>	
18.01.99.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις Μετοχών μη εισ. στο Χ.Ε.Ε.	<u>300.000</u>	
18.01.99.01.00 Μετοχών ΑΕ « Ζ »	<u>300.000</u>	
Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών σύμφωνα με το Ν.2190/1920 περί Α.Ε.		
<u>31/12/94</u>		
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		170.000
68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις Συμμετοχών & Χρεογράφων	<u>170.000</u>	
68.01.01 Προβλ. για υποτιμήσεις Χρεογράφων	<u>170.000</u>	
34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ		170.000
34.99 Προβλ. για υποτιμήσεις Χρεογράφων	<u>170.000</u>	
34.99.00 Μετοχών εισαγμένων στο Χ.Ε.Ε.	30.000	
34.99.00.01 Μετοχών Ε.Τ.Ε.		
34.99.01 Μετοχών μη εισαγμένων στο Χ.Ε.Ε.	120.000	
34.99.01.00 Μετοχών Α.Ε. « Χ »		
34.99.05 Ομολογιών Ελληνικών Δανείων	<u>20.000</u>	
34.99.05.01 Ομολογιών Ε.Τ.Ε.		
Διαφορές αποτίμησης χρεογράφων σύμφωνα με το Ν.2190/1920 περί Α.Ε.		

Β. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Κ.Β.Σ

31/12/92

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	50.000
68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις Συμμετοχών & Χρεογράφων	<u>50.000</u>
68.01.01 Προβλ. για υποτιμήσεις χρεογράφων	<u>50.000</u>
34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ	50.000
34.99 Προβλ. για υποτιμήσεις Χρεογράφων	<u>50.000</u>
34.99.00 Μετοχών εισαγμένων στο Χ.Ε.Ε.	30.000
34.99.00.01 Μετοχών Ε.Τ.Ε	
34.99.05 Ομολογιών Ελληνικών Δανείων	<u>20.000</u>
34.99.05.01 Ομολογιών Ε.Τ.Ε..	
Διαφορές αποτίμησης χρεογράφων σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.	

Ο λογαριασμός 68.01 « Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων » σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2238/94 και την Γνωμάτευση 288/97 του Ε.ΣΥ.Λ :

1. Εφόσον η επιχείρηση φορολογείται με τα κέρδη από πώληση χρεογράφων μεταφέρεται κανονικά στο λογ/σμό 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης» και ως φυσιολογικό έξοδο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.
2. Εφόσον η επιχείρηση για να μη φορολογηθεί παρακολουθεί τα κέρδη από πώληση χρεογράφων σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού (π.χ. 41.04.00), τότε το ποσό των 470.000 ή 50.000 δρχ. καταχωρείται απευθείας ή μεταφέρεται από τον 68.01 στη χρέωση του λογαριασμού 41.04.00 «Αποθεματικό Χρεογράφων » ή του λογαριασμού 41.06 «Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων» ο οποίος αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς κατά νόμο περί αναπροσαρμογής ή του λογαριασμού 41.08 «Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων», ο οποίος αναπτύσσεται κατά διάταξη νόμων περί κινήτρων, για μείωση των αποθεματικών αυτών. Αν τα αποθεματικά αυτά δεν επαρκούν να καλύψουν τις πιο πάνω «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών & χρεογράφων », το τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης και καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 41.02 «Τακτικό αποθεματικό» και ειδικότερα στους νεοδημιουργημένους υπολογαριασμούς 41.02.90 «Ζημία από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό» και 41.02.95 «Ζημία από υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό».

Τέλος να σημειωθεί ότι στις Α.Ε. η αποτίμηση πρέπει να γίνεται σύμφωνα με τις νέες διατάξεις του Ν.2190/1920 περί Α.Ε. και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα γίνεται η αναμόρφωση των φορολογικών αποτελεσμάτων, με την προϋπόθεση όμως ότι σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου απογραφών και ισολογισμών θα καταχωρείται και η αποτίμηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Β.Σ. (Εγκ.1039650/270/0015/πολ.1101/1993 του Υπουργείου Οικονομικών).

**9.4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 68.09 «ΛΟΙΠΕΣ
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ»**

Στον λογαριασμό 68.09 καταχωρούνται οι λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης που κάνει η επιχείρηση και δεν αφορούν τις αποζημιώσεις λόγω απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία, ούτε τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα, όπως αναφέρθηκε παραπάνω. Για την κατανόηση του σχηματισμού και της χρησιμοποίησης των προβλέψεων εκμετάλλευσης ακολουθεί σχετικό παράδειγμα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά τη χρήση 1998 η διαφημιστική εταιρεία « ΒΕΛΟΣ » Α.Ε. διεκδικεί μέσω αγωγής εναντίον της εταιρείας « STAR » Α.Ε., αμοιβή ύψους 1.500.000 δρχ. Ο νομικός σύμβουλος της εταιρείας « STAR » Α.Ε. εκτιμά πως ο συμβιβασμός θα γίνει για το ποσό 1.300.000 δρχ. και στις 31/12/98 το λογιστήριο σχηματίζει πρόβλεψη για το ποσό αυτό.

Στις 2/4/99 εκδικάζεται η υπόθεση και η « STAR » Α.Ε. καταβάλλει δρχ. 1.400.000 στην «ΒΕΛΟΣ» Α.Ε.

Οι εγγραφές θα έχουν ως εξής :

<u>31/12/98</u>		
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		1.300.000
68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	<u>1.300.000</u>	
68.09.64 Προβλέψεις για διάφορα έξοδα	<u>1.300.000</u>	
68.09.64.02 Προβλ. για εξ. προβ. & διαφήμισης	<u>1.300.000</u>	
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		1.300.000
44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	<u>1.300.000</u>	
44.09.00 Σχηματισμένες προβλέψεις	<u>1.300.000</u>	
44.09.00.64 Για διάφορα έξοδα	<u>1.300.000</u>	
Σχηματισμός πρόβλεψης για διεκδικούμενη αμοιβή από τη διαφημιστική «ΒΕΛΟΣ» Α.Ε.		
<u>02/04/99</u>		
82 ΕΞΟΔΑ & ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ		1.400.000
82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	<u>1.400.000</u>	
82.00.64 Διάφορα έξοδα	<u>1.400.000</u>	
82.00.64.02 Έξοδα προβολής & διαφήμισης	<u>1.400.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.400.000
38.00 Ταμείο	<u>1.400.000</u>	
Καταβολή διαφήμισης στην εταιρεία « ΒΕΛΟΣ » Α.Ε.» ως δικαστική απόφαση Νο...		
<u>15/09/98</u>		
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		1.300.000
44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	<u>1.300.000</u>	
44.09.00 Σχηματισμένες προβλέψεις	<u>1.300.000</u>	
44.09.00.64 Για διάφορα έξοδα	<u>1.300.000</u>	
84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛ. ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΝ		2.400.000
84.91 Έσοδα από χρησιμ/νες προβλ. προηγ. χρήσεων προς κάλυψη εξόδ. Εκμ/σης	<u>1.300.000</u>	
84.91.09 Από λοιπές προβλέψεις εκμ/σης	<u>1.300.000</u>	
84.91.09.64 Από προβλ. για διάφορα έξοδα	<u>1.300.000</u>	
Μεταφορά τῷ λ. 44.09 στο λ/σμό 84.91.		

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 69 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ».

10.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΜΙΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 69

Ο όμιλος λογαριασμών 69, χρησιμοποιείται στην περίπτωση που τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα δραστηριότητας (π.χ. εργοστάσια) δεν τηρούν βιβλία αυτοτελούς λογιστικής, αλλά τηρούνται ενιαία λογιστικά βιβλία από το κεντρικό κατάστημα. Σύμφωνα με την Γνωμ. του Ε.Σ.Υ.Α. 98/1731/1992, η χρησιμοποίηση του ομίλου λογαριασμών 69 είναι προαιρετική από τις επιχειρήσεις. Δηλαδή, οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τον όμιλο λογαριασμών 69 σε περίπτωση που δεν ακολουθούν τη μέθοδο της συνανάπτυξης των λογαριασμών των οργανικών εξόδων των υποκαταστημάτων μαζί με τους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων του κεντρικού σε επίπεδο τριτοβαθμίων λογαριασμών π.χ.

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού

60.00.00 Κεντρικού

60.00.00.00 Τακτικές Αποδοχές

60.00.00.01 Οικογενειακά Επιδόματα

κ.ο.κ.

60.00.01 Υποκαταστήματος Α

60.00.01.00 Τακτικές Αποδοχές

60.00.01.01 Οικογενειακά Επιδόματα

κ.ο.κ.

Όπως και για τους προαιρετικούς ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59 και 79, έτσι και για τον 69 οι πρωτοβάθμιοί του είναι με τρία ψηφία γιατί χρησιμοποιούνται και έχουν σχεδιαστεί για την χειρόγραφη λογιστική.

Σύμφωνα με τα παραπάνω η ανάλυση του ομίλου λογαριασμών 69 σε πρωτοβάθμιους έχει ως εξής :

690 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 60).

691 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 61).

692 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 62).

693 «ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 63).

694 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 64).

695 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 65).

696 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 66).

698 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ» (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 68).

Και για να γίνει πιο κατανοητή η ανάπτυξη σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους, κλπ. παρέχουμε την ανάπτυξη του λογαριασμού 690 με τους πιο κάτω δύο τρόπους που προβλέπει το Ε.Γ.Λ.Σ. :

A. Συγκέντρωση πληροφοριών κατά υποκατάστημα ή άλλο κέντρο.

690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

690.00 Υποκαταστήματος ή κέντρου Α

690.00.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

690.00.00.00 Τακτικές αποδοχές

690.00.00.01 Οικογενειακά επιδόματα

κ.ο.κ.

690.01 Υποκαταστήματος ή κέντρου Β

690.01.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

690.01.00.00 Τακτικές αποδοχές

690.01.00.01 Οικογενειακά επιδόματα

κ.ο.κ.

B. Συγκέντρωση πληροφοριών κατά υποχρεωτικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό.

690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

690.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

690.00.00 Υποκαταστήματος ή κέντρου Α

690.00.00.00 Τακτικές αποδοχές

690.00.00.01 Οικογενειακά επιδόματα

κ.ο.κ.

690.00.01 Υποκαταστήματος ή κέντρου Β

690.00.01.00 Τακτικές αποδοχές

690.00.01.01 Οικογενειακά επιδόματα⁷

κ.ο.κ.

Ο προορισμός, λοιπόν, των λογαριασμών του ομίλου λογαριασμών 69 είναι η παρακολούθηση των οργανικών εξόδων των υποκαταστημάτων, όταν αυτά είναι οργανωμένα με τη μέθοδο της εξαρτημένης λογιστικής . Κατ' εξαίρεση, όμως, στις διαφημιστικές επιχειρήσεις , επειδή λόγω των ιδιομορφιών τους εξυπηρετούνται καλύτερα όταν γίνεται η προομαδοποίηση ορισμένων εξόδων σε επίπεδο πρωτοβάθμιου λογαριασμού, έχει γίνει δεκτό να χρησιμοποιείται ο προαιρετικός πρωτοβάθμιος 69 ως διάμεσος λογαριασμός στον οποίο να γίνεται προσωρινή προομαδοποίηση εξόδων, με την προϋπόθεση όμως ότι τουλάχιστον στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός θα εξισώνεται, με τη μεταφορά των ποσών του στους οικείους λογαριασμούς των κατ' είδος εξόδων. Εξυπακούεται δε ότι η εξίσωση του λογαριασμού 69 θα γίνεται πριν από τη μεταφορά των λογαριασμών της ομάδας 6 στο λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης και πριν την ενημέρωση των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής. (Γνωμ. 98/19.5.1992 Ε.ΣΥ.Λ).

Στο τέλος της χρήσης οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί 690 – 698, καθώς και όλοι οι υπολογαριασμοί τους, όλων των βαθμίδων, του ομίλου λογαριασμών 69 στο τέλος της χρήσης κλείνουν με τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 80.00 « Γενική Εκμετάλλευση », παράλληλα με τη μεταφορά όλων των λογαριασμών των οργανικών εξόδων της ομάδας 6 (60 – 68) στο λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης.

10.2. ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΜΙΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 69

Εστω ότι στην επιχείρηση «ΚΡΟΝΟΣ» Α.Ε., με έδρα στη Πάτρα και Υποκατάστημα στην Κόρινθο (τέταρτο υποκατάστημα), κατά την 15/3/98 έγιναν και οι παρακάτω πράξεις :

1. Το Υποκατάστημα αγόρασε εμπορεύματα από τον Δ.Δήμου αξίας δρχ. 400.000 με γραμμάτιο λήξης 1998, αποδοχής Κ.Καπάτου, το οποίο θα καλύψει την αξία των εμπορευμάτων, τους τόκους δρχ. 50.000 και τον Φ.Π.Α. 18% στην αξία των εμπορευμάτων και των τόκων.
2. Το Υποκατάστημα εμβάζει στο Κεντρικό δρχ. 150.000 μέσω Ε.Τ.Ε και καταβάλλει έξοδα δρχ. 2.000. Τα έξοδα βαρύνουν το Υποκατάστημα.
3. Το Υποκατάστημα πληρώνει ενοίκιο δρχ. 80.000 πλέον το μισό του χαρτόσημου που το βαρύνει ($80.000 * 3,6\% / 2 = 1.440$).
4. Το Κεντρικό πληρώνει για λογαριασμό του Υποκαταστήματος για διαφήμιση από τον τύπο δρχ. 15.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%.
5. Το Υποκατάστημα πληρώνει στον Ο.Τ.Ε. δρχ. 30.000 πλέον Φ.Π.Α. 18% για τηλεφωνικά πρώτου διμήνου.

Ζητείται:

Η καταχώρηση των παραπάνω πράξεων στο Ημερολόγιο του Κεντρικού, αν το Υποκατάστημα εφαρμόζει εξαρτημένη λογιστική και η δραστηριότητα του παρακολουθείται στα βιβλία του Κεντρικού με τη χρήση ομίλων λογαριασμών (συγκένρωση πληροφοριών κατά δευτεροβάθμιο λογαριασμό) και για τις πιο πάνω πράξεις το Υποκατάστημα απέστειλε στο Κεντρικό το Ημερήσιο Φύλλο Συναλλαγών Νο. 72/15-3-98.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

1		
290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		400.000
290.01 Αγορές Χρήσης	<u>400.000</u>	
290.01.03 Υποκ/τος Κορίνθου	<u>400.000</u>	
695 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		50.000
695.06 Τόκοι & Εξοδα Λοιπών Β.Υ.	<u>50.000</u>	
695.06.03 Υποκ/τος Κορίνθου	<u>50.000</u>	

594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	81.000	
594.00 ΦΠΑ.	<u>81.000</u>	
594.00.03 Υποκ/τος Κορίνθου	<u>81.000</u>	
594.00.02.20 ΦΠΑ Εισροών/Εμπ/των	72.000	
594.00.02.29 ΦΠΑ Εισροών/Εξόδ.-Δαπανών	<u>9.000</u>	
591 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		581.000
591.00 Γραμμάτια Πληρωτέα σε Δρχ.	<u>581.000</u>	
591.00.03 Υποκ/τος Κορίνθου	<u>581.000</u>	
591.00.02.09 Σ.Στεργίου	<u>581.000</u>	
Αγορά εμπορευμάτων με γραμμάτιο (Η.Φ.Σ. 72)		
2		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		150.000
38.01 Διάμεσος Λ/σμός Ελέγχου Διακί- νησης Μετρητών	<u>150.000</u>	
38.01.03 Διάμεσος Λ/σμός Ελέγχου Δια- κίνησης Μετρητών Υπ. Κορίνθου	<u>150.000</u>	
695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		2.000
695.98 Λοιπά Συναφή με τις Χρημ/σεις Εξοδα	<u>2.000</u>	
695.98.03 Λοιπά Συναφή με τις Χρηματοδο- τήσεις Εξοδα Υποκ/τος Κορίνθου	<u>2.000</u>	
695.98.03.99 Διάφορα έξοδα Τραπεζών	<u>2.000</u>	
398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		152.000
398.00 Ταμείο	<u>152.000</u>	
398.00.03 Υποκ/τος Κορίνθου	<u>152.000</u>	
Εμβασμα Υποκ/τος μέσω Ε.Τ.Ε. (Η.Φ.Σ. Νο.72)		
3		
692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		80.000
692.04 Ενοίκια	<u>80.000</u>	
692.04.03 Ενοίκια Υποκ/τος Κορίνθου	<u>80.000</u>	
692.04.03.01 Ενοίκια Κτιρίων..	<u>80.000</u>	
693 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		1.440
693.98 Διάφοροι Φόροι-Τέλη	<u>1.440</u>	
693.98.03 Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>1.440</u>	
693.98.03.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων	<u>1.440</u>	
398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		81.440
398.00 Ταμείο	<u>81.440</u>	
398.00.03 Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>81.440</u>	
Απόδ. Νο... ενοίκιο υποκ. μηνός.... (Η.Φ.Σ. Νο72)		
4		
694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		15.000
694.02 Εξοδα Προβολής & Διαφήμισης	<u>15.000</u>	
694.02.03 Εξοδα Προβ. & Διαφ. Υποκ. Κορίνθου	<u>15.000</u>	
694.02.03.00 Διαφημίσεις από τον Τύπο	<u>15.000</u>	
594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		2.700
594.00 Φ.Π.Α.	<u>2.700</u>	
594.00.03 Φ.Π.Α. Υποκ/τος Κορίνθου	<u>2.700</u>	
594.00.03.29 Εισροών/Δαπανών	<u>2.700</u>	

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		17.700
38.00 Ταμείο	<u>17.700</u>	
Τιμ. Νο... διαφήμιση υποκ/τος.... (Η.Φ.Σ. Νο.72)		
5		
692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		30.000
692.03 Τηλεπικοινωνίες	<u>30.000</u>	
692.03.03 Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>30.000</u>	
594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		5.400
594.00 Φ.Π.Α.	<u>5.400</u>	
594.00.03 Φ.Π.Α. Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>5.400</u>	
594.00.03.29 Φ.Π.Α. Εισρ./Εξόδων-Δαπανών	<u>5.400</u>	
398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		35.400
398.00 Ταμείο	<u>35.400</u>	
398.00.03 Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>35.400</u>	
Λ/σμός Ο.Τ.Ε. μηνών.. (Η.Φ.Σ. Νο. 72)		

Παρατήρηση : Για το έμβασμα (πράξη 2) του υποκαταστήματος δρχ. 150.000 το Κεντρικό κατά τη λήψη του από την Τράπεζα θα κάνει και την εξής εγγραφή :

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00 Ταμείο	<u>200.000</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.01.03 Διάμεσος Λ/σμος Ελέγχου Διακίνησης μετρητών Υποκαταστήματος Κορίνθου	<u>200.000</u>	
Είσπραξη εμβάσματος υποκ/τος		

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11

ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

11.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Οι επιχειρήσεις στο τέλος κάθε χρήσης, είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν την κατάσταση του λογαριασμού της Γενικής εκμετάλλευσης.

Η συσχέτιση των εσόδων και εξόδων μίας χρονικής περιόδου δίνει το αποτέλεσμα της περιόδου αυτής κατά την γενική μορφή:

$$\text{ΕΣΟΔΑ} - \text{ΕΞΟΔΑ} = + / - \text{ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ}$$

Η συσχέτιση των εσόδων και των εξόδων μίας χρονικής περιόδου εξυπηρετείται με τη δημιουργία ενός λογαριασμού στον οποίο συγκεντρώνονται τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρονική περίοδο. Ο λογαριασμός αυτός λέγεται λογαριασμός εκμετάλλευσης. Οφείλουμε να τονίσουμε ότι τα έσοδα και τα έξοδα πρέπει να προέρχονται από τις τακτικές δραστηριότητες της επιχείρησης (κύρια, δευτερεύουσες και παρεπόμενες), δηλαδή πρόκειται για τα οργανικά έσοδα (ομ. 7) και οργανικά έξοδα (ομ. 6) τα οποία επίσης πρέπει να είναι χρονικά τακτοποιημένα. Βασικό στοιχείο των οργανικών εξόδων αποτελεί το κόστος πωληθέντων το οποίο πρέπει να μεταφερθεί στη Γενική Εκμετάλλευση. Αυτό γίνεται με τη μεταφορά σ' αυτήν των Αρχικών Αποθεμάτων, των Αγορών της Χρήσης και των τελικών Αποθεμάτων, αφού είναι γνωστό ότι :

$$\text{Αρχικό Απόθεμα} + \text{Αγορές Χρήσης} - \text{Τελικό Απόθεμα} = \text{Κόστος Πωληθέντων}$$

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως» ως εξής :

80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως»

Ομαδ.2 Αρχικά αποθέματα Ομάδ.2 Αγορές χρήσεως Ομάδ.6. Οργαν. έξοδα κατ' είδος 80.00 Καθαρά κέρδη εκμ/σεως	Ομαδ.7 Οργανικά έσοδα κατά είδος Ομάδ.2 Τελικά αποθέματα 80.00 Καθαρές ζημίες εκμ/σεως
---	--

Συνεπώς ο λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης (κέρδος ή ζημία) είναι πολύ απλός και επιτυγχάνεται με τις εξής απλοποιημένες εγγραφές :

Γενική Εκμετάλλευση
 Αρχικά Αποθέματα
 Αγορές Χρήσης
 Οργανικά Εξοδα κατ' είδος

Μετά τις εγγραφές αυτές αν το υπόλοιπο του λ/σμού της εκμετάλλευσης είναι πιστωτικό πρόκειται για το καθαρό κέρδος της εκμετάλλευσης, αν δε είναι χρεωστικό πρόκειται για την καθαρή ζημία της εκμετάλλευσης.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), την πιο πάνω υποχρέωση καταρτίσεως λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως, έχουν όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων, ανεξάρτητα από το εάν υποχρεούνται ή όχι και στην τήρηση της Αναλυτικής Λογιστικής.

11.2. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΗ ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

Για την κατάρτιση του λογαριασμού της Γενικής Εκμεταλλεύσεως όπως προαναφέρθηκε πρέπει να γίνει λογιστική μεταφορά σ' αυτήν των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών της χρήσης, των οργανικών εξόδων κατ' είδος, των οργανικών εσόδων κατ' είδος και των τελικών αποθεμάτων. Όμως πριν τη μεταφορά των στοιχείων αυτών στην εκμετάλλευση πρέπει να προηγηθούν οι εγγραφές χρονικής τακτοποίησής τους. Στη συνέχεια ασχολούμαστε συνοπτικά με το θέμα της χρονικής τακτοποίησης των λογαριασμών των οργανικών εξόδων και τη μεταφορά τους στη γενική εκμετάλλευση.

11.2.1. Χρονική τακτοποίηση των οργανικών εξόδων κατ' είδος

Στην έννοια της χρονικής τακτοποίησης των οργανικών εξόδων περιλαμβάνεται τόσο η περίπτωση των καταχωρημένων αλλά μη δουλευμένων εξόδων, όσο και η περίπτωση των δουλευμένων αλλά μη καταχωρημένων εξόδων. Η χρονική τακτοποίηση επιτυγχάνεται με τη βοήθεια των μεταβατικών λογαριασμών του ενεργητικού και παθητικού. Πιο συγκεκριμένα με τον 36.00 « Εξοδα επόμενων χρήσεων » και τον 56.01 « Εξοδα χρήσεως δουλευμένα ». Η χρονική τακτοποίηση είναι αναγκαία για να τηρηθεί η « αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων » και να προσδιοριστεί ορθό οικονομικό αποτέλεσμα.. Πιο αναλυτικά με τις εγγραφές της χρονικής τακτοποίησης των εξόδων :

α) Αποχωρίζονται (από τους λογαριασμούς της ομάδας 6) τα έξοδα που αφορούν επόμενες χρήσεις, τα οποία μέσα στην κλειόμενη χρήση προπληρώθηκαν. Τα έξοδα αυτά μεταφέρονται στη χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού ενεργητικού 36.00 «Εξοδα επομένων χρήσεων». Ο λογαριασμός 36.00 αναλύεται σε τριτοβάθμιους κ.α. υπολογαριασμούς αντίστοιχους των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, στους οποίους και μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα χρήση, αμέσως μετά την έναρξή της.

β) Προσθέτονται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 τα αναλωμένα ποσά εξόδων, τα οποία αφορούν την κλειόμενη χρήση αλλά δεν έχουν ακόμη λογιστικοποιηθεί (π.χ. αναλωθέν ηλεκτρικό ρεύμα ΔΕΗ, υπηρεσίες ΟΣΕ κ.α.). Με τα ποσά των εξόδων αυτών χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 6, με πίστωση

του μεταβατικού λογαριασμού παθητικού 56.01 «Εξοδα χρήσεως δουλεμένα» (πληρωτέα), ο οποίος αναλύεται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των λογαριασμών εξόδων καθώς και κατά δικαιούχο. Την επόμενη χρήση, όταν τα ποσά αυτά θα γίνονται απαιτητά θα εξοφλούνται και έτσι ο μεταβατικός λογαριασμός και οι υπολογαριασμοί του θα εξισώνονται.

Για τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών αυτών για την χρονική τακτοποίηση των οργανικών εξόδων ακολουθεί το εξής παράδειγμα :

Στην επιχείρηση « ΤΟΞΟΤΗΣ » Α.Ε. η απογραφή της 31/12/98 έδειξε τα εξής :

1. Γραφική ύλη αξίας δρχ. 320.000 δεν έχει χρησιμοποιηθεί
2. Από τα ενοίκια που έχουν καταχωρηθεί στο λ/σμό 62.04.01 δρχ. 180.000 αφορούν την επόμενη χρήση.
3. Οφείλονται στον Ο.Τ.Ε. δρχ. 29.500 (υπηρεσία δρχ. 25.000 και Φ.Π.Α. 4.500) με βάση το λογαριασμό που έλαβε στις 18/1/99.

Ημερολογιακές εγγραφές :

————— 31//12/ 98 —————		
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		320.000
36.00 Εξοδα επόμενων χρήσεων	<u>320.000</u>	
36.00.64 Διάφορα έξοδα	<u>320.000</u>	
36.00.64.07 Εντυπα και γραφική ύλη	<u>320.000</u>	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		320.000
64.07 Εντυπα και γραφική ύλη	<u>320.000</u>	
64.07.03 Γραφ. ύλη & λοιπά υλικά γραφείων	<u>320.000</u>	
Μη αναλωθείσα γραφική ύλη γραφείων		
————— 31/12/ 98 —————		
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		180.000
36.00 Εξοδα επόμενων χρήσεων	<u>180.000</u>	
36.00.62 Παροχές τρίτων	<u>180.000</u>	
36.00.62.04 Ενοίκια	<u>180.000</u>	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		180.000
62.04 Ενοίκια	<u>180.000</u>	
62.04.01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων	<u>180.000</u>	
Χρονική τακτοποίηση ενοικίων		
————— 31/12/ 98 —————		
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		25.000
62.03 Τηλεπικοινωνίες	<u>25.000</u>	
62.03.00 Τηλεφωνικά – τηλεγραφικά	<u>25.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		4.500
54.00 Φ.Π.Α.	<u>4.500</u>	
54.00.29.18 ΦΠΑ Εισροών/Εξόδων – Δαπ. 18%	<u>4.500</u>	
56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		29.500
56.01 Εξοδα χρήσεως δουλεμένα	<u>29.500</u>	
56.01.62 Παροχές τρίτων	<u>29.500</u>	
56.01.62.03 Τηλεπικοινωνίες	<u>29.500</u>	
Λ/σμός Ο.Τ.Ε. τελευταίου διμήνου 1998		

11.2.2. Μεταφορά των οργανικών εξόδων κατ' είδος στην Εκμετάλλευση

Για τη μεταφορά των οργανικών εξόδων κατ' είδος στη Γενική Εκμετάλλευση χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 « Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης », με πίστωση των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών της ομάδας 6, όλων των βαθμίδων, οι οποίοι έτσι εξισώνονται, με εξαίρεση τον λογαριασμό 63 «ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ» και τον υπολογαριασμό του 63.98.02 «Φόρος ακίνητης περιουσίας» ο οποίος ως μη ενσωματωμένος στο λειτουργικό κόστος φόρος θα κλείσει μεταφερόμενος στο λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» διότι βαρύνει το τελικό αποτέλεσμα της χρήσης.

Κατά την προαναφερθείσα μεταφορά, στο τέλος της χρήσεως των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών της ομάδας 6 στο λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως (λογ.80.00), είναι ωφέλιμο να μην πιστώνονται (και να μην εξισώνονται) οι δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι κ.α. λογαριασμοί, αλλά μόνο οι πρωτοβάθμιοι και ένας από τους κενούς δευτεροβάθμιους, ο οποίος θα λειτουργεί ως αντίθετος.

Συγκεκριμένα η λογιστική εγγραφή θα είναι ως εξής:

31/12/98

80 Γενική εκμετάλλευση

80.00 Λογ/σμός Γενικής εκμετάλλευσης

60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

60.97 Μεταφορά λογ/σμού 60 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

61.97 Μεταφορά λογ/σμού 61 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

62 Παροχές τρίτων

62.97 Μεταφορά λογ/σμού 62 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

63 Φόροι - Τέλη

63.97 Μεταφορά λογ/σμού 63 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

64 Διάφορα έξοδα

64.97 Μεταφορά λογ/σμού 64 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

65 Τόκοι και συναφή έξοδα

65.97 Μεταφορά λογ/σμού 65 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσ. Στο λειτ. Κόστος

66.97 Μεταφορά λογ/σμού 66 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

68.97 Μεταφορά λογ/σμού 68 στο 80.00 (λογ. Αντίθετος)

Μεταφορά οργανικών εξόδων κατ' είδος

Στη Γενική εκμετάλλευση

Με αυτό τον τρόπο η κάθε επιχείρηση περιορίζει σημαντικά τον όγκο των λογιστικών εγγραφών και μπορεί να αντλεί πληροφορίες στο μέλλον για τους λογαριασμούς αυτούς από τα υπόλοιπα των δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογαριασμών.

Από την ανάλυση που προηγήθηκε γίνεται φανερό ότι στο λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης προσδιορίζεται κατά τον πλέον αξιόπιστο τρόπο, το συνολικό οργανικό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως.

Πέρα όμως από το συνολικό αυτό αποτέλεσμα είναι απαραίτητος και ο σωστός προσδιορισμός των επιμέρους αποτελεσμάτων (κατά κλάδο, κατ' είδος παραγόμενου προϊόντος κ.α.) που προϋποθέτει τον προηγούμενο σωστό υπολογισμό του λειτουργικού κόστους και του κόστους παραγωγής.

Όλα αυτά προσδιορίζονται στο αυτοτελές λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής λογιστικής, δηλαδή στους λογαριασμούς της ομάδας 9, στους οποίους μεταφέρονται τα ίδια ακριβώς ποσά που μεταφέρονται στο λογαριασμό Γενικής εκμετάλλευσης.

11.3. Τα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων έξοδα

Μετά τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους εκμετάλλευσης στον 80.00, μεταφέρεται το υπόλοιπο αυτού στον 80.01 « Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως ». Στη συνέχεια από τον 80.01 : **α)** μεταφέρονται στον 80.03 « Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων » τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα συμμετοχών, τα έσοδα χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα, και **β)** μεταφέρονται στον 80.02 « Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων » τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας, τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης, τα έξοδα λειτουργίας διάθεσης, οι διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων, τα έξοδα και οι ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Μετά και τις μεταφορές αυτές το υπόλοιπο του 80.01 δείχνει το μικτό αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης.

Για να πραγματοποιηθεί η μεταφορά των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων θα πρέπει να προσδιοριστούν αυτά τα έξοδα είτε εσωλογιστικά στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης (ομ. 9) είτε εξωλογιστικά με βάση τα δεδομένα και στοιχεία της Γενικής Λογιστικής. Στη δεύτερη περίπτωση το λογιστήριο συντάσσει το γνωστό Φύλλο Μερισμού των Οργανικών Εξόδων Κατ' Είδος στο οποίο εκτός από τη στήλη των μεριστέων ποσών περιλαμβάνει και τόσες στήλες όσες είναι και οι κατηγορίες των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων, όπως στο πιο κάτω παράδειγμα :

ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ							
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΜΕΡΙΣΜΟ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΔΙΑΘΕΣΗ	ΧΡΗΜ/ΣΗ	64.10 ΕΞ. ΣΥΜ. & ΧΡΕΟΓΡ.	64.12 ΔΙΑΦ. ΠΩΛ.	ΑΜΕΣΑ ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣ.
60 Αμοιβές & Έξοδα Προσωπ.	11.250.000	5.000.000	5.000.000	-			1.250.000
61 Αμοιβές και Έξοδα Τρίτων	1.200.000	700.000	300.000				200.000
62 Παροχές Τρίτων	2.620.000	1.500.000	800.000	-			320.000
63 Φόροι - Τέλη	1.400.000	800.000	600.000				
64 Διάφορα Έξοδα	2.060.000	1.600.000	200.000	-	60.000	200.000	
65 Τόκοι & Συναφή Έξοδα	2.050.000	-	-	2.050.000			
66 Αποσβέσεις Π.Σ. Ενσ. Α.Κ.	3.608.000	2.608.000	1.000.000	-			
ΣΥΝΟΛΑ	24.188.000	12.208.000	7.900.000	2.050.000	60.000	200.000	1.770.000

Με βάση το πιο πάνω Φύλλο Μερισμού η εγγραφή για τη μεταφορά των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων από τον 80.01 στον 80.02 θα έχει ως εξής :

31/12/98	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	22.418.000
80.02 Έξοδα μη προσδ. των μικτών Αποτ/των	<u>22.418.000</u>
80.02.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	12.208.000
80.02.02 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	7.900.000
80.02.05 Έξοδα & ζημίες συμ. & χρεογράφων	260.000
80.02.06 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξ.	<u>2.050.000</u>
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	22.418.000
80.01 Μικτά αποτ/τα εκμ/σης	
Λογισμός του κόστους των λειτουργιών και των λοιπών μη προσδορ. των Μ.Α. εξόδων	

Παρατήρηση : Στην εγγραφή αυτή δεν εμφανίζονται τα Άμεσα Έξοδα Πωλήσεων γιατί αυτά διαμορφώνουν μαζί με το Κόστος Πωληθέντων τα Μικτά Αποτελέσματα.

Πιο συγκεκριμένα κατά το Ε.Γ.Α.Σ. :

Κόστος Πωλήσεων = Κόστος Πωληθέντων + Άμεσα Έξοδα Πωλήσεων

Και

Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης = Καθαρά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης + Έξοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων - Έσοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων

11.4. Μεταφορά των Οργανικών Εξόδων κατ' Είδος στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης.

Οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής, καταλαμβάνουν τις ομάδες 1-8 του Σχεδίου Λογαριασμών του Ε.Γ.Α.Σ και λειτουργούν σε ανεξάρτητο κύκλωμα, δηλαδή χρεώνονται και πιστώνονται μόνο μεταξύ τους και απαγορεύεται η χρέωση ή πίστωση αυτών με πίστωση ή χρέωση λογαριασμών των ομάδων 9 και 10.

Η Αναλυτική Λογιστική έρχεται να συμπληρώσει τη Γενική Λογιστική. Στην αναλυτική Λογιστική παρακολουθούνται οι ποσοτικές μεταβολές, οι μορφολογικές μετατροπές και οι πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για το σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους.

Η αυτόνομη λειτουργία της Αναλυτικής Λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με τη χρησιμοποίηση διάμεσων - αντικριζόμενων λογαριασμών, οι οποίοι είναι οι ακόλουθοι:

Αναλυτική Λογιστική
(διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογ/σμοί)

Γενική Λογιστική
(αντίστοιχη λογαριασμοί)

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα	= ομάδας 2
90.02 Αγορές λογισμένες	= ομάδας 2
90.06 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΙΣΜΕΝΑ	= ΟΜΑΔΑΣ 6
90.07 Οργανικά έσοδα κατά είδος λογισμένα	= ομάδας 7
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα	= ομάδας 8

Οι παραπάνω λογαριασμοί αποτελούν το συνδετικό κρίκο ή τη γέφυρα δια της οποίας αναφέρονται στην Αναλυτική Λογιστική τα δεδομένα των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των εσόδων και εξόδων και των αποτελεσμάτων των λογαριασμών 81-85 της ομάδας 8, χωρίς κατά τη μεταφορά αυτή να θίγονται ή να κινούνται οι οικείοι λογαριασμοί Γενικής Λογιστικής.

Ο λογαριασμός 90 αντικρίζει όπως είπαμε τα ποσά που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8 της Γενικής Λογιστικής. Έτσι, τουλάχιστον στο τέλος της χρήσεως, το υπόλοιπο καθενός υπολογαριασμού του 90 πρέπει να είναι ίσο αλλά αντίθετο με το υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού της Γενικής Λογιστικής τον οποίο αντικρίζει.

Η ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 90 σε τριτοβάθμιους κ.λ.π λογαριασμούς πρέπει να γίνεται κατά τρόπο που να καθίσταται δυνατή η αντιστοίχιση των κονδυλίων της γενικής λογιστικής και των κονδυλίων που μεταφέρθηκαν στην Αναλυτική Λογιστική.

Συγκεκριμένα στον λογ. 90.06 «Οργανικά έξοδα κατά είδος λογισμένα» παρακολουθούνται περιληπτικά τα κατά είδος οργανικά έξοδα, τα οποία (οριστικά και εκκαθαρισμένα ή προϋπολογιστικά) έχουν καταχωρηθεί προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί του 90.06 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικάριθμους των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 6, π.χ.

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90.00	
90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα	
90.02 Αγορές λογισμένες	
90.03	
90.04	
90.05	
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα	
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα	
90.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα	
90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες	
90.06.63 Φόροι τέλη - λογισμένα	
90.06.64 Διάφορα έξοδα λογισμένα	
90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα	
90.06.66 Αποσβέσεις Π.Σ. ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες	
90.06.67	
90.06.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες	
.....	
90.06.99	
90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα	
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα	

Τα οργανικά έξοδα κατ' είδος μεταφέρονται από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική κατά προορισμό ή αλλιώς στις θέσεις κόστους, εφαρμόζοντας το λογιστήριο τις αρχές και κανόνες που επιβάλλει με τις διατάξεις του το Ε.Γ.Λ.Σ. και με τη βοήθεια φύλλου μερισμού. Η μεταφορά αυτή θα γίνει με τη βοήθεια του διάμεσου λογαριασμού 90.06 « Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα» με εγγραφή του εξής τύπου :

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

92.00 ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

- 92.00.60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού
- 92.00.61 Αμοιβές & έξοδα τρίτων
- 92.00.62 Παροχές τρίτων
- 92.00.63 Φόροι – τέλη
- 92.00.64 Διάφορα έξοδα
- 92.00.66 Αποσβέσεις παγίων
- 92.00.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

92.01 ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ

- 92.01.60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού
- 92.01.61 Αμοιβές & έξοδα τρίτων
- 92.01.62 Παροχές τρίτων
- 92.01.63 Φόροι – τέλη
- 92.01.64 Διάφορα έξοδα
- 92.01.66 Αποσβέσεις παγίων
- 92.01.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

92.02 ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤ. ΕΡΕΥΝΩΝ - ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

- 92.02.60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού
- 92.02.61 Αμοιβές & έξοδα τρίτων
- 92.02.62 Παροχές τρίτων
- 92.02.63 Φόροι – τέλη
- 92.02.64 Διάφορα έξοδα
- 92.02.66 Αποσβέσεις παγίων
- 92.02.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

92.03 ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ

- 92.03.60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού
- 92.03.61 Αμοιβές & έξοδα τρίτων
- 92.03.62 Παροχές τρίτων
- 92.03.63 Φόροι – τέλη
- 92.03.64 Διάφορα έξοδα
- 92.03.66 Αποσβέσεις παγίων
- 92.03.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

92.04 ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ

- 92.04.65 τόκοι & συναφή έξοδα

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ Λ/ΣΜΟΙ

90.06 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΙΣΜΕΝΑ

- 90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα
- 90.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα
- 90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες
- 90.06.63 Φόροι τέλη - λογισμένα
- 90.06.64 Διάφορα έξοδα λογισμένα
- 90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα
- 90.06.66 Αποσβέσεις Π.Σ. ενσωματωμένες στο λεπ. κόστος λογισμένες
- 90.06.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες

Μεταφ. από γενική λογιστική στην αναλυτική των οργανικών εξόδων για σχηματισμό του λειτουργικού κόστους με βάση το σχετικό φύλλο μερισμού



ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΑΛΗΦΑΝΤΗ, ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΣΤ, "Λογιστικές Εργασίες Τέλους Χρήσης", Β' Έκδοση, Εκδόσεις "Πάμισος", Αθήνα 1998.
2. ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ, ΘΕΟΔΩΡΟΥ Γ., "Ανάλυση-Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου", Δ' Έκδοση, Αντωνίου Ν. Σάκκουλα, Αθήνα 1996
3. ΕΛΚΕΠΑ "Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο" Β' Έκδοση
4. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ, ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Ι., "Παραδείγματα Εφαρμογής και Ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Πράξη", Γ' Έκδοση, Θεσ/νίκη, Γραφικές Τέχνες "Αρίων", 1997.
5. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ, ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Ι., "Λογιστικά, Κοστολόγηση, Φοροτεχνικά, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην Πράξη", Ξ' Έκδοση, Θεσ/νίκη, Γραφικές Τέχνες "Αρίων", 1997.
6. ΛΕΟΝΤΑΡΗ, ΜΙΑΤΙΑΔΗ Κ., "Γενική Λογιστική", Εκδ. "Πάμισος", Αθήνα, 1993.
7. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ, ΕΠΑΜ, "Φοροδιαφυγή - Φορολογική Λογιστική - Ελεγκτική Βιβλίων Γ' Κατηγορίας " Εκδόσεις "Πάμισος", Αθήνα 1998.
8. ΣΑΚΕΛΛΗ, ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι., "Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο", Έκδοση Γ', Τόμος Α' & Β', Εκδ. "ΒΡΥΚΟΥΣ" Ε.Ε., ΠΕΙΡΑΙΑΣ 1993
9. ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΥ, Δ. - ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗ, Α. "Θέματα Λογιστικών Βιβλίων" Εκδόσεις "Αντ. Ν. Σάκκουλα", Αθήνα 1997.
10. ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΥ, Δ. - ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗ, Α. "Δαπάνες Επιχειρήσεων & Κύρος Βιβλίων" Εκδόσεις "Αντ. Ν. Σάκκουλα", Αθήνα 1997.
11. ΤΟΤΣΗ, ΧΡΗΣΤΟΥ ΝΙΚ., "Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων", Εκδόσεις "Πάμισος", Αθήνα 1999.
12. ΠΕΤΡΙΔΗ, ΝΙΚΟΛΑΟΥ Π., "Σημειώσεις Γενικής Λογιστικής ΙΙ", Πάτρα 1994.
13. ΠΕΤΡΙΔΗ, ΝΙΚΟΛΑΟΥ Π., "Σημειώσεις Ε.Γ.Λ.Σ.", Πάτρα 1996.
14. Περιοδικό «ΛΟΓΙΣΤΗΣ» -Τεύχη : 1997 & 1998