

**Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΘΕΜΑ: “ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ 6, 7 ΚΑΙ 8  
ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ”**



**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:**

*Σίρος Οδυσσέας*

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ:**

*Καράμπελα Ευφροσύνη*

*Τούρλα Γιαννούλα*

**ΠΑΤΡΑ 2001**

ΑΡΙΘΜΟΣ	6090
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ .....	5
ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ .....	7
ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 6 <sup>Η</sup> ) .....	9
Έννοια και διακρίσεις των εξόδων .....	9
Φορολογική άποψη εξόδων .....	11
Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί .....	13
Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσης .....	16
<b>60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ .....</b>	<b>18</b>
60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού» .....	18
60.01 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού» .....	18
60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού» .....	20
60.03 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού» .....	22
60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού» .....	22
60.05 «Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία» .....	23
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 60 .....	23
<b>61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ .....</b>	<b>29</b>
61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος .....	30
61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος .....	30
61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων .....	30
61.03 Επεξεργασίες από τρίτους .....	31
61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων .....	31
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 61 .....	31
<b>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ .....</b>	<b>35</b>
Παράδειγμα που αφορά το λογαριασμό 62 .....	38
<b>63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ .....</b>	<b>40</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 63 .....	42
<b>64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ .....</b>	<b>45</b>
64.00 «Έξοδα μεταφορών» .....	46
64.01 «Έξοδα ταξιδιών» .....	46

64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης».....	47
64.03 «Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων».....	49
64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών».....	49
64.05 «Συνδρομές - εισφορές».....	49
64.06 «Δωρεές - επιχορηγήσεις».....	49
64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη».....	50
64.08 «Υλικά άμεσης ανάλωσης».....	50
64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεων».....	50
64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων».....	50
64.11 «Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων».....	51
64.12 «Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων».....	51
64.98 «Διάφορα έξοδα».....	51
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 64.....	52
<b>65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ.....</b>	<b>57</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 65.....	59
<b>66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ.....</b>	<b>62</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 66.....	64
<b>67.....</b>	<b>69</b>
<b>68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ.....</b>	<b>66</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 68.....	68
<b>69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓ/ΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ).....</b>	<b>70</b>
Λογιστική τακτοποίηση των προπληρωμένων και οφειλόμενων εξόδων στο τέλος της χρήσης.....	72
ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ Οργανικά έσοδα κατ' είδος (ομάδα 7 <sup>η</sup> ).....	75
Έννοια και διακρίσεις των εσόδων.....	75
<b>70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ.....</b>	<b>81</b>
Πωλήσεις στο εξωτερικό.....	82
Φορολογικός χειρισμός των εσόδων.....	84
70.95 «Επιστροφές πωλήσεων».....	85
70.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων».....	86
70.97 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων».....	87
70.98 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων».....	87

Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 70 .....	88
<b>71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ .....</b>	<b>95</b>
<b>72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ .....</b>	<b>96</b>
<b>73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ) .....</b>	<b>97</b>
<b>74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ .....</b>	<b>98</b>
74.00 «Επιχορηγήσεις πωλήσεων» .....	98
74.01 «Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων» .....	99
74.02 «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών» .....	99
74.98 «Πρόσθετα έσοδα πωλήσεων» .....	99
Παράδειγμα το οποίο αφορά τους λογαριασμούς 71-72-73-74 .....	101
<b>75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ .....</b>	<b>111</b>
75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους» .....	112
75.01 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό» .....	112
75.02 «Προμήθειες και μεσιτείες» .....	112
75.03 «Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις» .....	113
75.04 έως 75.09 «Ενοίκια από μίσθωση πάγιων περιουσιακών στοιχείων» .....	113
75.10 «Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών» .....	114
<b>76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ .....</b>	<b>115</b>
76.00 «Έσοδα συμμετοχών» .....	116
76.01 «Έσοδα χρεογράφων» .....	116
76.02 «Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» .....	117
76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι» .....	117
76.04 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» .....	117
76.98 «Λοιπά έσοδα κεφαλαίων» .....	117
<b>77 .....</b>	<b>117</b>
<b>78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ- ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΕΣΟΔΑ .....</b>	<b>118</b>
78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις πάγιων» .....	118
78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης» .....	119
Παράδειγμα .....	119
<b>79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ.....</b>	<b>120</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά τους λογαριασμούς 75-76-78.....	120
Λογιστική τακτοποίηση των εισπρακτέων και προεισπραγμένων εσόδων στο τέλος της χρήσης.....	126

Παράδειγμα .....	126
Λογαριασμοί αποτελεσμάτων (Ομάδα 8 <sup>η</sup> ) .....	128
Έννοια του αποτελέσματος .....	128
Φορολογική άποψη αποτελεσμάτων .....	128
Διακρίσεις αποτελεσμάτων .....	130
<b>80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ.....</b>	<b>133</b>
80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης» .....	134
80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως» .....	135
80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».....	138
80.03 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».....	139
<b>81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ .....</b>	<b>140</b>
81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα» .....	141
81.01 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα».....	143
81.02 «Έκτακτες ζημιές».....	143
81.03 «Έκτακτα κέρδη» .....	143
<b>82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ.....</b>	<b>146</b>
82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων» .....	147
82.01 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων».....	148
<b>83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ.....</b>	<b>149</b>
<b>84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ .....</b>	<b>151</b>
Παράδειγμα .....	152
<b>85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ .....</b>	<b>154</b>
Παράδειγμα .....	155
<b>86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ .....</b>	<b>156</b>
<b>87.....</b>	<b>160</b>
<b>88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ .....</b>	<b>160</b>
<b>89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ.....</b>	<b>164</b>
Παράδειγμα το οποίο αφορά την ομάδα 8.....	166
<b>ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΙΣ.....</b>	<b>178</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>210</b>

## **ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ**

### **Η αρχή της αυτονομίας**

Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερα και ανεξάρτητα λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δυο μέτρων. Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από την γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής. Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διαμέσους - αντικριζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9. Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στην δεκάτη ομάδα (0), λειτουργούν επίσης σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι παρακάτω βασικές αρχές.

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

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

### **Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές**

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



## **ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

### **Ομάδας λογαριασμών**

Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα ομάδες, σε κάθε μια από τις οποίες αντιστοιχούν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0.

Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως.

Από τις ομάδες 1-8, οι 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσης, κατά κανόνα παρουσιάζουν υπόλοιπα χρεωτικά ή πιστωτικά, τα οποία συνδέτουν την κατάσταση του ισολογισμού και οι 6-8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσης μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης<sup>Κ</sup> σε συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

Στις ομάδες 1-3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί ενεργητικού, στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί παθητικού, στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εσόδων κατ' είδος, στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί γενικής εκμετάλλευσης, εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσης, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής

εκμετάλλευσης και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως.

### **Κωδική αρίθμηση των λογαριασμών**

Η κωδικοποίηση και ταξιδέτηση των λογαριασμών βασικά γίνεται κατά το δεκαδικό και το εκατονταδικό σύστημα και διέπεται από τις εξής βασικές αρχές

Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας λαβαίνουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας, όπως π.χ. οι λογαριασμοί της πρώτης ομάδας το ψηφίο 1, της δεύτερης ομάδας το ψηφίο 2 κ.ο.κ.

Σε κάθε ομάδα είναι δυνατό να σχηματίζονται μέχρι δέκα (10) πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με την προσθήκη στο αραβικό ψηφίο της ομάδας, των ψηφίων 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 και 9. Εξαίρεση από την αρχή αυτή αποτελεί η ευχέρεια σχηματισμού διπλάσιου αριθμού πρωτοβάθμιων λογαριασμών με την προσθήκη στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09 των ψηφίων 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8.

Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους κατά το εκατονταδικό σύστημα.

Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους και αναλυτικότερης βαθμίδας λογαριασμούς, κατά το δεκαδικό, εκατονταδικό, χιλιαδικό ή αναλυτικότερο (π.χ.-δεκαχιλιαδικό) σύστημα.

## **ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 6<sup>Η</sup>)**

### ***Έννοια και διακρίσεις των εξόδων***

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως.

Το κόστος εξαφανίζεται όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο. Τότε το κόστος του αγαθού αυτού μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώλησή του.

Ακόμα σαν έξοδο θεωρείται κάθε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού ή κάθε αύξηση των υποχρεώσεων, που αναγνωρίζονται και μετρούνται σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές, προέρχονται από τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως και μεταβάλλουν την καθαρή της θέση.

Με κριτήριο τον σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται, το κόστος-έξοδο διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο ως εξής:

α) Οργανικό κόστος - έξοδο είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.

β) Ανόργανο κόστος - έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτό το κόστος συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές

πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. η αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση.

Στην κατηγορία των ανόργανων εξόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έξοδα που αν και έχουν σχέση με τη βασική και ενδεχόμενα τις δευτερεύουσες δραστηριότητες που αναπτύσσει η οικονομική μονάδα, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά π.χ. ευκαιριακή αγορά ακινήτου με σκοπό την άμεση πώληση.

Με κριτήρια την ενσωμάτωσή του ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος έξοδο διακρίνεται σε ομαλό και ανώμαλο ως εξής:

α) Ομαλό κόστος-έξοδο είναι εκείνο που ενσωματώνεται στο κόστος των διάφορων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας με τη μορφή που προϋπάρχει, δηλαδή τη μορφή του κόστους, επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση δηλαδή αυτή εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μια δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους αυτής.

β) Ανώμαλο κόστος - έξοδο είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος επειδή δεν βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται.

Στην κατηγορία των ανώμαλων εξόδων εντάσσονται και τα τυχαία, απρόβλεπτα, εξαιρετικά και ακανόνιστα έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τα έξοδα αυτά χαρακτηρίζονται ως έκτακτα ή ως

έκτακτες ζημιές και μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς αποτελεσμάτων.

### **Φορολογική άποψη εξόδων**

Από φορολογική άποψη τα έξοδα αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως ορισμένα μόνο από τα λογιστικά έξοδα. Για να αναγνωριστεί ένα έξοδο από φορολογική άποψη πρέπει να συγκεντρώνει τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

**α)** Να είναι μεταξύ εκείνων που αναφέρονται περιοριστικά στο νόμο (αρδ. 35 ν. 3323/1955).

**β)** Να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία.

Το έξοδο πρέπει να πραγματοποιείται για το συμφέρον της επιχείρησης και όχι για το πρόσωπο του επιχειρηματία.

**γ)** Να αφορά το εισόδημα και όχι το κεφάλαιο της επιχείρησης.

Αναγνωρίζονται π.χ. για έκπτωση τα έξοδα συντηρήσεως του μηχανήματος, ενώ τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση του μηχανήματος θεωρούνται δαπάνες κεφαλαίου και αποσβένονται τμηματικά.

**δ)** Να αναγραφεί στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.

Κατά το άρθρο 35 του ν.δ. 3323/1955 αναγνωρίζονται για έκπτωση μόνο τα έξοδα που αναγράφονται στα θεωρημένα από την εφορία, βιβλία που τηρεί η επιχείρηση.

**ε)** Να στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά.

Τα έξοδα που δεν καλύπτονται με νομότυπα δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση και συνιστούν λογιστικές διαφορές που προστίθενται στα λογιστικά κέρδη της χρήσεως.

**στ)** Να αφορά τη χρήση από τα έσοδα της οποίας πρόκειται να εκπεστεί.

Η έκπτωση των εξόδων πρέπει να γίνεται από τα ακαθάριστα έσοδα στην παραγωγή των οποίων συνέβαλαν. Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση έξοδα που συσχετίζονται με έσοδα προγενέστερης ή μεταγενέστερης χρήσεως.

Τα έξοδα εκπίπτουν από έσοδα της χρήσεως μέσα στην οποία έγιναν δουλευμένα, ανεξάρτητα αν καταβλήθηκαν ή οφείλονται.

Αλλά για να εκπεστεί ένα έξοδο από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει το ποσό αυτού να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο, δηλαδή να μην τελεί υπό αίρεση ή προθεσμία. Το έξοδο εκπίπτει από τα έσοδα της χρήσεως στην οποία κατέστη οριστικό και εκκαθαρισμένο, έστω και αν πρόκειται για έξοδο προγενέστερης χρήσεως. Εξαιρέση αποτελούν οι φόροι που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως στην οποία βεβαιώθηκαν ή καταβλήθηκαν.

**ζ)** Να συμβάλλει στην παραγωγή του εισοδήματος.

Το έξοδο πρέπει να συμβάλλει άμεσα ή έμμεσα, στη διατήρηση της επιχειρήσεως ή στη δημιουργία εισοδήματος. Αν τα έξοδα δεν είναι

παραγωγικά αλλά καταβάλλονται δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Παραγωγικά δεν είναι μόνο τα έξοδα που καταβάλλονται για εκτέλεση νόμιμης υποχρεώσεως, αλλά και τα έξοδα που καταβάλλονται οικειοδελώς, εφόσον συμβάλλουν στην απόδοση της επιχειρήσεως και στη δημιουργία κέρδους.

**η) Να εναρμονίζεται με το είδος και το μέγεθος της επιχειρήσεως**

Το έξοδο πρέπει να βρίσκεται σε αρμονική σχέση με το είδος της επιχειρήσεως καθώς και το μέγεθος και τις συνθήκες κάτω από τις οποίες αυτή λειτουργεί.

**θ) Να αναλογεί στα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.**

Τα έξοδα που αναλογούν στα έσοδα που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος ή που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως.

### ***Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί***

Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολοθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης (οργανικά), καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:

- 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 πάγιων».
- Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
- Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».
- Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».
- Τα ποσά των πρόσθετων αποσβέσεων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.
- Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσης, τα οποία, σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσης, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ».



- Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρείες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δεν συνδέονται με εκταμίευση και δε λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.
- Τα τυχόν έξοδα που η οικονομική μονάδα πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων, τα οποία καταχωρούνται στους προσωπικούς λογαριασμούς των τρίτων της ομάδας 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).

Ο τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, που περιγράφεται πιο πάνω, δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες δύο περιπτώσεις:

Στην περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις πάγιων στοιχείων, των οποίων το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή, αν δεν 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 πάγιων» και χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1.

Στην περίπτωση που, για τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από τη φύση τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προήγηθει, 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 εκμετάλλευσης» και χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 «Προβλέψεις».

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

### **Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσης**

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός

γενικής εκμετάλλευσης». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλεμένων 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 δουλεμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσης που κλείνει.

Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικού λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56).

Στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι παρακάτω πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
- 61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ
- 62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ
- 63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ
- 64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ
- 65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ
- 66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
- 67 .....
- 68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
- 69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

## **60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

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

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 60 είναι:

- 60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού»
- 60.01 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού»
- 60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού»
- 60.03 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού»
- 60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού»
- 60.05 «Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία»
- 60.99 «Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες, έξοδα και παροχές προσωπικού»

Στο τέλος της χρήσης οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 60 μεταφέρονται στον οικείο υπολογαριασμό του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

### **ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΩΝ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60**

#### **60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού»**

#### **60.01 «Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού»**

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί

αυτοί χρεώνονται με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις με τις μικτές αποδοχές του προσωπικού με πίστωση:

- Των λογαριασμών 33.00, 33.01 και 33.02 με τα ποσά που παρακρατούνται για την εξόφληση των προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων.
- Των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55 με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών.
- Του λογαριασμού 53.00 με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με χρέωση του λογαριασμού αυτού. Στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται ταμιακά, χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 38.00.00 «Ταμείο επιχείρησης».

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές και μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμων εταιρειών, για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

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

Ακόμα αμοιβές οποιασδήποτε μορφής (τακτικές, έκτακτες, αποζημιώσεις λόγω εξόδου από την υπηρεσία κτλ.) που παρέχονται στο υπαλληλικό και εργατικό προσωπικό της επιχειρήσεως σε χρήμα ή σε είδος αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι οι λαμβάνοντες τις αμοιβές προσφέρουν πραγματική υπηρεσία στην επιχείρηση.

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του αρθ. 7 του ν.δ. 4104/1960, κατά τον καθορισμό των φορολογητέων κερδών, δεν συνυπολογίζονται ως δαπάνες (δηλ. δεν αναγνωρίζονται φορολογικά) οι μισθοί και τα ημερομίσθια, για τα οποία δεν καταβλήθηκαν οι υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού εισφορές.

Το κόστος υποαπασχόλησης - αδράνειας προσωπικού αναγνωρίζεται φορολογικά και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

### **60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού»**

Σ' αυτόν καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και τις εργοδοτικές εισφορές (που καταχωρούνται 60.00, 60.01, 60.03 και 60.04), παροχές που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της οικονομικής μονάδος.

Είναι οι περιπτώσεις εκείνες που η οικονομική μονάδα κρίνει σκόπιμο ότι πρέπει να παρακολουθεί τα διάφορα είδη που προορίζονται για το προσωπικό της (π.χ. είδη ενδύσεως ή φάρμακα κτλ) σε λογαριασμούς αποθεμάτων, κατά την αγορά των ειδών αυτών χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί 25 «Αναλώσιμα υλικά».

Εάν εισπράττονται από το προσωπικό ή λογίζονται σε βάρος του για συμμετοχή στα παραπάνω έξοδα, φέρονται με πίστωση του λογαριασμού 75.01 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό».

Τα προϊόντα που χορηγούνται από τις επιχειρήσεις στο προσωπικό τους καταχωρούνται, με το κόστος παραγωγής τους, στη χρέωση του λογαριασμού 60.02.07 «Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων» με πίστωση του λογαριασμού 78.10 «Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων». (Γνωμ. 1129/89).

Ακόμα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως εκπίπτουν και ορισμένες άλλες δαπάνες τις οποίες κάνει η επιχείρηση για τη βελτίωση των όρων διαβιώσεως του προσωπικού της, όπως π.χ. συσσίτια, κατασκηνώσεις, ιατρική, φαρμακευτική και νοσοκομειακή περίθαλψη αφού οι δαπάνες αυτές θεωρούνται παραγωγικές, γιατί συμβάλουν στην καλύτερη απόδοση των εργαζομένων (Εγκ. Υπ. Οικ. 129/1955 παρ. 50).

Επίσης εκπίπτουν οι δαπάνες εκπαιδεύσεως του προσωπικού της επιχειρήσεως, γιατί συντελούν στην αύξηση της αποδοτικότητας και στην αύξηση των κερδών. Εκπίπτουν επίσης:

- Οι συντάξεις που καταβάλλει η επιχείρηση οικειοθελώς σε υπαλλήλους της που αποχώρησαν από την υπηρεσία (Στ.Ε.1611/831).
- Ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για τη λειτουργία της λέσχης των υπαλλήλων της και των συλλόγων του προσωπικού της.

### **60.03 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού»**

### **60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού»**

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα ποσά εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο κλπ) που αναλογούν στο έμμισθο (60.03) και ημερομίσθιο (60.04) προσωπικό της οικονομικής μονάδας, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55.

Οι εργοδοτικές εισφορές που καταβάλλει η επιχείρηση με βάση τη νομοθεσία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Εκπίπτουν, επίσης, και οι εισφορές που η επιχείρηση καταβάλλει οικειοδελώς στα διάφορα ασφαλιστικά ταμεία του προσωπικού της, γιατί, σύμφωνα με τη νομολογία, οι εισφορές αυτές θεωρούνται παραγωγικές ως συμβάλλουσες στην καλύτερη λειτουργία της επιχειρήσεως. Εξάλλου από το εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών παρακρατείται φόρος και χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών. Την παρακράτηση αυτή την κάνει αυτός που απασχολεί το έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό.

Τα ποσά των προστίμων και των προσαυξήσεων που ενδεχόμενα επιβάλλονται στις εισφορές, π.χ., λόγω καθυστερημένης καταβολής τους, καταχωρούνται αν αφορούν τη χρήση στο λογαριασμό 81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα», αν όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις, έστω



και αν βεβαιώνονται μέσα στη χρήση, στο λογαριασμό 82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

### **60.05 «Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα στο προσωπικό της που αποχωρεί από την υπηρεσία, είτε λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας είτε λόγω συμπληρώσεως του χρόνου συνταξιοδοτήσεως, στις περιπτώσεις που οι αποζημιώσεις αυτές δεν καταχωρούνται στη χρέωση του οικείου λογαριασμού προβλέψεως 44.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία».

Στην περίπτωση που έχει προηγηθεί ο σχηματισμός σχετικής προβλέψεως (λογ. 44), ισχύουν όσοι καθορίζονται στη γνωμάτευση του ΕΣΥΛ 99/1683/1992

### **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 60**

Η επιχείρηση LEVI'S η οποία ασχολείται με την παραγωγή και εμπορία ετοιμών ενδυμάτων έκανε τις ακόλουθες ενέργειες.

Η μισθοδοτική κατάσταση των υπαλλήλων της του μήνα Ιανουαρίου έχει ως εξής:

Όνομα/μο	Ακαθαρ. Αποδοχ.	Εισφορ. ΙΚΑ - TEAM		Σύνολο εισφορών	Χαρτόσημο	
		Ασφαλ.	Εργοδότη		Ασφαλ.	Εργοδ.
Γ. Γεωργίου	165.000	23.500	40.200	63.700	990	990
Δ. Δημητρίου	110.000	15.650	26.800	42.450	660	660
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>275.000</b>	<b>39.150</b>	<b>67.000</b>	<b>106.150</b>	<b>1650</b>	<b>1650</b>

Φ.Μ.Υ.	Σύνολο κρατήσ. ασφαλισμένου	Πληρωτέο ποσό
9.147	33.637	131.363
6.110	22.420	87.580
15.257	56.057	218.943

Η μισθοδοτική κατάσταση των ημερομισθίων της του μήνα Ιανουαρίου έχει ως εξής:

Όνομα/μο	Ακαθαρ. Αποδοχ.	Εισφορ. ΙΚΑ - TEAM		Σύνολο εισφορών	Χαρτόσημο	
		Ασφαλ.	Εργοδότη		Ασφαλ.	Εργοδ.
Ν. Νικολάου	100.000	14.250	24.350	38.600	600	600
Ζ. Ζήτας	200.000	28.500	48.700	77.200	1200	1200
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>300.000</b>	<b>42.750</b>	<b>73.050</b>	<b>115.800</b>	<b>1800</b>	<b>1800</b>

Φ.Μ.Υ.	Σύνολο κρατήσ. ασφαλισμένου	Πληρωτέο ποσό
----	14.850	85.150
----	29.700	170.300
----	44.550	255.450

α) Στις 15/01/1999 είχε προκαταβάλλει στους Γ. Γεωργίου 50.000 δρχ. και Δ. Δημητρίου 30.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 34.

- β) Στις 31/01 καταλογίσαμε τους μισθούς και τα ημερομίσθια του προσωπικού μας, ως μισθοδοτική κατάσταση.
- γ) Στις 02/02 πλήρωσε το προσωπικό της Εντ. Πληρ. Νο 35.
- δ) Στις 15/04 αποδώσαμε τις κρατήσεις υπέρ του δημοσίου Εντ. Πληρ. Νο 60.
- ε) Στις 15/05 χορηγεί στο προσωπικό της ενδύματα αξίας 80.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 95.
- στ) Στις 20/05 χορηγεί στο προσωπικό της εισιτήριο για το θέατρο αξίας 80.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 110.
- ζ) Επίσης ασφαρίζει το προσωπικό της και πληρώνει για ασφάλιστρα 90.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 125.
- η) Την 01/06 απέλυσε τον Γ. Γεωργίου, ο οποίος δικαιούται αποζημίωση δύο μηνών με βάση την πιο κάτω μισθοδοτική κατάσταση.

Όνομ/μο	Ακαθαρ. Αποδοχ.	Εισφορ. ΙΚΑ - TEAM		Σύνολο εισφορών	Χαρτόσημο	
		Ασφαλ.	Εργοδότη		Ασφαλ.	Εργοδ.
Γ. Γεωργίου	330.000	47.000	80.400	127.400	1980	1980
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>330.000</b>	<b>47.000</b>	<b>80.400</b>	<b>127.400</b>	<b>1980</b>	<b>1980</b>

Φ.Μ.Υ.	Σύνολο κρατήσ. ασφαλισμένου	Πληρωτέο ποσό
18.294	67.274	262.726
18.294	67.274	262.726

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

15/01						
33	00	00	Χρεώστες Διάφοροι		80.000	
			Προκαταβολές προσωπικού			
			Προκαταβολές έμμισθου προς:			
		01	Γ. Γεωργίου	50.000		
		02	Δ. Δημητρίου	30.000		
38	00	00	Χρηματικά Διαθέσιμα			80.000
			Ταμείο			
			Μετρητά	80.000		
<b>Εντολή πληρ. Νο 34</b>						
<b>31/01</b>						
60	00	00	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		718.500	
			Αμοιβές έμμισθου προσωπικού			
			Τακτικές αποδοχές			
		01	Γ. Γεωργίου	165.000		
		02	Δ. Δημητρίου	110.000		
	01	00	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπ.			
			Τακτικές αποδοχές			
		01	Γ. Γεωργίου	100.000		
		02	Δ. Δημητρίου	200.000		
	03	00	Εργ. εισφ. & επιβαρ. εμμ. προσ.			
			Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ	122.795		
		01	Εργοδοτ. εισφορ. λοιπών ταμείων κύριος			
			ασφάλισης	17.255		
		04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας	3.450		
53	00	00	Πιστωτές διάφοροι			474.393
			Αποδοχές προσωπ. πληρ.			
			Αποδοχές έμμισθ. προσ. πληρ.			
		00	Γ. Γεωργίου	131.363		
		01	Δ. Δημητρίου	87.580		
		01	Αποδοχ. ημερομ. προσ. πληρωτ.			
		00	Ν. Νικολάου	85.150		
		01	Ζ. Ζήτας	170.300		
54	03	00	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη			22.157
			Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπ.			
			Φ.Μ.Υ.	15.257		
		02	Χαρτόσημο & ΟΓΑ μισθ. υπηρ.	6.900		
55	00	00	Ασφαλιστικοί οργανισμοί			221.950
			Ι.Κ.Α.			
			Λογ/σμος τρέχουσας κίνησης	221.950		
<b>Ως μισθ. κατάσταση κίνησης</b>						
<b>02/02</b>						
53	00	00	Πιστωτές διάφοροι		474.393	
			Αποδοχές προσωπικού πληρωτ.			
<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>						
					1.272.893	798.500

			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.272.893	798.500
		00	Αποδοχές εμμ. προς. πληρωτ.			
		00	Γ. Γεωργίου	131.363		
		01	Δ. Δημητρίου	87.580		
		01	Αποδοχές ημερ. προς. πληρ.			
		00	Ν. Νικολάου	85.150		
		01	Ζ. Ζήτας	170.300		
38			Χρηματικά διαθέσιμα			394.393
	00		Ταμείο			
		00	Μετρητά	394.393		
33			Χρεώστες διάφοροι			80.000
	00		Προκαταβολές προσωπικού			
		00	Προκαταβ. έμμ. προσωπικού			
		01	Γ. Γεωργίου	50.000		
		02	Δ. Δημητρίου	30.000		
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 35</b>			
			<b>15/04</b>			
54			Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη		22.157	
	03		Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπ.			
		00	Φ.Μ.Υ.	15.257		
		02	Χαρτόσημο & ΟΓΑ μισθ. υπηρ.	6.900		
55			Ασφαλιστικοί οργανισμοί		221.950	
	00		Ι.Κ.Α.			
		00	Λογ/σμός τρέχουσας κίνησης	221.950		
38			Χρηματικά διαθέσιμα			244.107
	00		Ταμείο			
		00	Μετρητά	244.107		
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 60</b>			
			<b>15/05</b>			
60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		80.000	
	02		Παρεπόμενες παροχ. & έξοδα προσ.			
		07	Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων	80.000		
78			Ιδιοπαρ. πάγιων & χρησ/νες			80.000
			προβλέψεις εκμετάλλευσης			
	10		Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμ.			
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 95</b>			
			<b>20/05</b>			
60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		80.000	
	02		Παρεπόμενες παροχές & έξοδα πρ.			
		03	Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού	80.000		
38			Χρηματικά διαθέσιμα			80.000
	00		Ταμείο			
		00	Μετρητά	80.000		
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 110</b>			
			<b>00/00</b>			
60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		90.000	
	02		Παρεπόμενες παροχές & έξοδα προσ.			
		06	Ασφάλιστρα προσωπικού			
			ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		1.767.000	1.677.000

38	00	00	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	80.000	1.767.000	1.677.000 90.000
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 125</b>			
			<b>01/06</b>			
60	05	00	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία		412.380	
		00	Αποζημιώσεις απόλυσης ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσ.			
		01	Γ. Γεωργίου	330.000		
	03	00	Εργ. εισφ. & επιβαρ. έμμ. προσ.			
		00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ	70.500		
		01	Εργοδοτ. εισφορ. λοιπών ταμείων κύριος ασφάλισης	9.900		
		04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας	1.980		
53	00	00	Πιστωτές διάφοροι			262.726
		00	Αποδοχές προσωπικού πληρ.			
		00	Αποδοχές έμμισθ. προσ. πληρ. Γ. Γεωργίου	262.726		
54	03	00	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπ. Φ.Μ.Υ.	18.294		22.254
		02	Χαρτόσημο & ΟΓΑ μισθ. υπηρ. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	3.960		
55	00	00	Ι.Κ.Α. Λογ/σμός τρέχουσας κίνησης	127.400		127.400
			Ως μισθ. κατάσταση απολυομένου			
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		<b>2.179.380</b>	<b>2.179.380</b>

## **61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ**

Στο λογαριασμό καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, οι οποίοι δεν συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό αυτό είναι:

- 61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων
- 61.03 Επεξεργασίες από τρίτους
- 61.90 Αμοιβές διαφόρων τρίτων
- 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτου επί πωλήσεων (Γνωμ. 95/1694/1992)
- 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες
- 61.93 Αμοιβές υπεργολάβων εκτέλεσης εργασιών τεχνικών έργων (γνωμ. 252/2244/1995)
- 61.94 Εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα
- 61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων
- 61.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται να κλείσει και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση»

## **61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος**

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

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα έξοδα και οι αμοιβές που προέρχονται από ελεύθερους ή μη ελεύθερους επαγγελματίες που υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Οι δικηγορικές αμοιβές και τα δικαστικά έξοδα, σύμφωνα με τη νομολογία και τις λύσεις που δόθηκαν από τη διοίκηση, αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι καταβλήθηκαν για υποθέσεις που αφορούν την επιχείρηση και όχι του επιχειρηματία και εφόσον υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά. Αν τα έξοδα αυτά καταβλήθηκαν από υπαιτιότητα του επιχειρηματία (π.χ. πρόστιμα, ποινές λόγω φορολογικών παραβάσεων) δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα γιατί δεν συμβάλλουν στην παραγωγή κέρδους.

Τα μέλη του Δ.Σ. μπορεί να αμείβονται από την Α.Ε. με ποσά που αποτελούν κέρδη της χρήσης με μισθό ή και με άλλο τρόπο.

### **61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων**

Η προμήθεια (ποσοστά επί των πωλήσεων) των πλασιέ που συνδέονται με την εταιρεία με σύμβαση μίσθωσης εργασίας καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.09, εάν όμως οι παραπάνω πλασιέ



δεν συνδέονται με σύμβαση μίσθωσης εργασίας, οι προμήθειες τους καταχωρούνται στο λογαριασμό αυτό (Γνωμ. 969/87).

### **61.03 Επεξεργασίες από τρίτους**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που κάνει η επιχείρηση για τη συντήρηση και επισκευή του εξοπλισμού της μηχανογράφησης της.

### **61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων**

Σ' αυτόν το λογαριασμό καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται ή λογίζονται υπέρ τρίτων κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως δικαιωμάτων και προνομίων (π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας). Αν τα ποσά προκαταβάλλονται για τη χρήση τέτοιων δικαιωμάτων και προνομίων για περισσότερα χρόνια, καταχωρούνται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 16 και αποσβένονται.

Αν τα ποσά που καταβάλλονται για χρήση δικαιωμάτων και προνομίων αφορούν τη χρήση, καταχωρούνται στον 61.98 «Λοιπές αμοιβές τρίτων».

### **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 61**

Η επιχείρησή μας έκανε τις ακόλουθες πράξεις:

- a) Με βάση το παρακάτω ένταλμα πληρωμής Νο 25 καταβάλλουμε στις 16/07 τα έξοδα παράστασης στο μέλος του Δ.Σ. της εταιρείας.

Έξοδα παράστασης μηνός Μαΐου	80.000
- Φόρος 18% (80.000x18%)	-14.400
- Συμπληρωματικός φόρος 3%	-2.400
- Χαρτόσημο και ΟΓΑ 1,2%	-960
<b>ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>62.240</b>

6) Στις 20/07 πλήρωσε το λογιστή της με το ένταλμα πληρ. Νο 44 που έχει ως εξής:

Αμοιβές λογιστού	50.000
- Παρακράτηση φόρου 15%	-7.500
- Χαρτόσημο και ΟΓΑ 1,20%	-600
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>41.900</b>

\*\*\*\* Οι παρακρατούμενοι φόροι να αποδοθούν στο δημόσιο στις ημερομηνίες που ορίζει ο νόμος.

γ) Στις 25/07 καταβάλλει προμήθεια 10% επί των πωλήσεων στον Χ. Χρήστου (ο οποίος δεν είναι μισθωτός) ποσό 45.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 62.

δ) Στις 02/08 για συντήρηση ηλεκτρονικού υπολογιστή πλήρωσε 10.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 70.

ε) Στις 15/08 αγόρασε τα δικαιώματα ενός σήματος για την πώληση των προϊόντων της από μια άλλη επιχείρηση για ένα χρόνο με αμοιβή 1.000.000 δρχ. Εντ. Πληρ. Νο 82.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		16/07			
61	01	Αμοιβές και έξοδα τρίτων		80.000	
		Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγ/τιών υποκείμ. σε παρακρατ. φόρου εισοδήματος			
	00	Αμοιβές συνεδριάσεων Δ.Σ.		80.000	
54	09	Υποχρ/σεις από φόρους-τέλη			17.760
		Λοιποί φόροι-τέλη			
	01	Φόρος αμοιβών Δ.Σ.		16.800	
	02	Χαρτόσημο & ΟΓΑ μελών Δ.Σ.		960	
53	08	Πιστωτές διάφοροι			62.240
		Δικαιούχοι αμοιβών			
	00	Δικαιούχοι αμοιβών μελών Δ.Σ.		62.240	
	00	Δικαιούχοι αμοιβών μελών Δ.Σ.		62.240	
		<b>Υπολογισμός αμοιβών μελών Δ.Σ.</b>			
		<b>16/07</b>			
53	08	Πιστωτές διάφοροι		62.240	
		Δικαιούχοι αμοιβών			
	00	Δικαιούχοι αμοιβών μελών Δ.Σ.		62.240	
38	00	Χρηματικά διαθέσιμα			62.240
		Ταμείο			
	00	Μετρητά		62.240	
		Εντ. Πληρ. Νο 25 20/07			
61	00	Αμοιβές και έξοδα τρίτων		50.000	
		Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγ/τιών υποκείμ. σε παρακρατ. φόρου εισοδήματος			
	06	Αμοιβές και έξοδα λογιστών		50.000	
54	04	Υποχρ/σεις από φόρους-τέλη			17.760
		Φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων			
	00	Φόρος αμοιβών ελευθ. επαγγ.		7.500	
	01	Χαρτ. & ΟΓΑ αμ. ελευθ. επαγγ.		600	
53	08	Πιστωτές διάφοροι			41.900
		Δικαιούχοι αμοιβών			
	01	Δικαιούχοι αμοιβών μελών ελ. επ.		41.900	
		<b>Υπολογισμός αμοιβών ελευθ. επαγγ.</b>			
		<b>20/07</b>			
53	08	Πιστωτές διάφοροι		41.900	
		Δικαιούχοι αμοιβών			
	00	Δικαιούχοι αμοιβών ελευθ. επαγγ.		41.900	
38	00	Χρηματικά διαθέσιμα			41.900
		Ταμείο			
	00	Μετρητά		41.900	
		<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		<b>234.140</b>	<b>234.140</b>

			<b>ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		234.140	234.140
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 44</b>			
			<b>25/07</b>			
61	02	01	Αμοιβές και έξοδα τρίτων		45.000	
38	00	00	Λοιπές προμήθειες τρίτων Προμήθειες για πωλήσεις Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	45.000		45.000
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 62</b>			
			<b>02/08</b>			
61	03	01	Αμοιβές και έξοδα τρίτων		10.000	
38	00	00	Επεξεργασίες από τρίτους Αμοιβές μηχανογρ. επεξεργ. Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	10.000		10.000
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 70</b>			
			<b>15/08</b>			
61	98	00	Αμοιβές και έξοδα τρίτων		1.000.000	
38	00	00	Λοιπές αμοιβές τρίτων Χρήσεις δικαιωμάτων Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά Χρησ/ηση ξένου σήματο	1.000.000		1.000.000
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 82</b>			
			<b>00100</b>			
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		1.289.140	1.289.140

## **62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ**

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό αυτό είναι:

- 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
- 62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας
- 62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
- 62.03 Τηλεπικοινωνίες
- 62.04 Ενοίκια
- 62.05 Ασφάλιστρα
- 62.06 Αποθήκευτρα
- 62.07 Επισκευές και συντηρήσεις
- 62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου (Γνωμ. 129/1875/1993)
- 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων
- 62.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες παροχές τρίτων

Στους υπολογαριασμούς του 62 καταχωρούνται:

– Το αντίτιμο των παροχών κοινής ωφέλειας (ηλεκτρικό ρεύμα φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας, ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας, τηλεπικοινωνίες)

– Τα ενοίκια μισθώσεως παγίων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στεγάση προσωπικού, τα οποία καταχωρούνται στον λογαριασμό 60.02.01 «Έξοδα στεγάσεως».

Τα ενοίκια και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση για την ανακαίνιση, διαρρύθμιση και βελτίωση του ακινήτου που ενοικιάζει από τρίτους και το χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της, αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν εξολοκλήρου από τα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκαν και όχι τμηματικά από τα έσοδα περισσότερων χρήσεων, εκτός αν συμφωνήθηκε στην οικεία σύμβαση μίσθωσης οι δαπάνες ανακαίνισης να αποτελούν μίσθωμα περισσότερων χρήσεων, οπότε εκπίπτουν τμηματικά από τα έσοδα περισσότερων χρήσεων (ΣΤΕ 2875/78).

– Τα κάθε μορφής ασφάλιστρα, εκτός από εκείνα που αφορούν ασφάλειες προσωπικού και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.06 «Ασφάλιστρα προσωπικού», καθώς και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς αγοραζόμενων ειδών, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 32 «παραγγελίες στο εξωτερικό» ή σε λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2 ή πάγιων στοιχείων της ομάδας 1.

Δουλεμένα ασφάλιστρα που καταβάλλει η επιχείρηση σε ασφαλιστικές εταιρείες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής εφόσον αφορούν ασφάλιση κινδύνου που είναι συνδεδεμένος με την άσκηση της επιχειρήσεως και με την προϋπόθεση ότι δεν περιελήφθησαν στο κόστος των εμπορευμάτων ή του παγίου στοιχείου.

Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση τα ασφάλιστρα κατά κινδύνων ζωής του επιχειρηματία ή των εταίρων επί προσωπικής εταιρείας καθώς και των μελών των οικογενειών αυτών.

- Τα κάθε είδους αποθήκευτρα
- Το κόστος συντηρήσεως πάγιων και λοιπών στοιχείων ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους.

Έξοδα συντηρήσεως θεωρούνται αυτά που γίνονται για να διατηρηθούν τα περιουσιακά στοιχεία και να προληφθούν ή να παρεμποδιστούν βλάβες και αλλοιώσεις από τη χρήση τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου και εκπίπτουν εξολοκλήρου κατά την χρήση που πραγματοποιήθηκαν (Σ.τ.Ε. 3455-57/1976, 2810/1978).

Έξοδα και επισκευές θεωρούνται αυτά που γίνονται για να επανέλθει το περιουσιακό στοιχείο στην αρχική του κατάσταση και εκπίπτουν ολόκληρα κατά τη χρήση που πραγματοποιήθηκαν (Σ.τ.Ε. 3775-57/1976, 2810/1978).

Δαπάνες βελτίωσης είναι αυτές που αποβλέπουν στην επαύξηση ή επέκταση ή συμπλήρωση των εγκαταστάσεων, δηλαδή στην επαύξηση της αξίας των περιουσιακών της επιχείρησης, και εκπίπτουν σε περισσότερες χρήσεις (ΣτΕ 3775/1972. 3455-57/1976. 2810/78).

- Οι κάθε είδους παροχές τρίτων που δεν υπάγονται σε έναν από τους παραπάνω υπολογαριασμούς του λογαριασμού 62.

Οι παροχές τρίτων θεωρούνται φορολογικά αναγνωρίσιμες δαπάνες και εκπίπτουν κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα για προσδιορισμό του αποτελέσματος της εκμετάλλευσης.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

### **Παράδειγμα που αφορά το λογαριασμό 62**

Η επιχείρησή μας στις 28/08 πλήρωσε τα εξής έξοδα με το εντ. Πληρ. Νο 85.

- Ηλεκτρικό ρεύμα διμήνου 300.000 πλέον δημοτικοί φόροι 20.000 πλέον ΦΠΑ 54.000
- Λογαριασμός ύδρευσης 50.000 πλέον τέλη ύδρευσης 6.000
- Το 75% των παραπάνω εξόδων αφορούν την παραγωγή.
- Πληρωμή λογαριασμού τηλεφώνου 40.000 πλέον ΦΠΑ 7.200.
- Πληρωμή ενοικίου κτιρίων στέγασης επιχείρησης μηνός Μαΐου 100.000, πλέον χαρτόσημο 3,6% (3.600).
- Για ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων 200.000 πλέον Φ.Π.Α. 36.000
- Για αλλαγή ελαστικών αυτοκινήτου κυριότητας της επιχείρησης πλήρωσε 50.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 9.000.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενική ημερολόγιο.



## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		28/08			
62			Παροχές τρίτων		880.000
	00		Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής		
		00	Ηλεκτρικό ρεύμα β' διμήνου	215.000	
	02		Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας		
		00	Υδρευση β' διμήνου	37.500	
	03		Τηλεπικοινωνίες		
		00	Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	40.000	
	04		Ενοίκια		
		00	Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων	100.000	
	05		Ασφάλιστρα		
		01	Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων	200.000	
	06		Αποθήκευτρα		
		00	Αποθήκευτρα εμπορευμάτων	50.000	
	07		Επισκευές και συντηρήσεις		
		03	Μεταφορικών μέσων	150.000	
	98		Λοιπές παροχές τρίτων		
		00	Φωτισμός (πλην παραγωγής)	75.000	
		02	Υδρευση (πλην παραγωγής)	12.500	
63			Φόροι-τέλη		29.600
	04		Δημοτικοί φόροι-τέλη		
		00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	20.000	
	98		Διάφοροι φόροι-τέλη		
		00	Χαρτόσημο μισθωμάτων	3.600	
		01	Τέλη ύδρευσης	6.000	
54			Υποχρεώσεις από φόρους τέλη		133.200
	00		Φόρος προστιθέμενης αξίας		
		60	ΦΠΑ δαπανών	133.200	
38			Χρηματικά διαθέσιμα		1.042.800
	00		Ταμείο		
		00	Μετρητά	1.042.800	
			<b>Εντ. Πληρ. Νο 85</b>		
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		
				1.042.800	1.042.800

## **63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ**

Στον λογαριασμό 63 περιλαμβάνονται οι υπολογαριασμοί:

- 63.00 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος»
- 63.01 «Εισφορά ΟΓΑ»
- 63.02 «Τέλη Συν/κών δανείων και λοιπών πράξεων
- 63.03 «Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων»
- 63.04 «Δημοτικοί φόροι - τέλη»
- 63.05 «Φόροι - Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς»
- 63.06 «Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού»
- 63.90 «Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων τεχνικών έργων» (Γνωμ. 252/2244/95)
- 63.98 «Διάφοροι φόροι - τέλη»
- 63.99 «Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη»

Στον λογαριασμό 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση, εκτός από τους παρακάτω φόρους:

- Ο φόρος εισοδήματος, ο οποίος σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετησίων κερδών, καταχωρείται στο λογαριασμό 88.08 «Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ», εκτός αν πρόκειται για ποσά παρακρατημένου και μη συμψηφιζόμενου φόρου εισοδήματος, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 63.00 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος».
- Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στο λογαριασμό 42.04 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγ. Χρήσεως»

αν πρόκειται για φόρο εισοδήματος ή στον λογ. 82.00 «Έξοδα προηγ. Χρήσεως», αν πρόκειται για λοιπούς φόρους και τέλη.

- Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».
- Το χαρτόσημο και ΟΓΑ μισθοδοσίας που καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 60.
- Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων που καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07 «χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων».
- Οι δασμοί και, γενικά, οι φόροι επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποδεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποδεμάτων, και στους λογαριασμούς της ομάδας 1, όταν αφορούν αγορές παγίων στοιχείων.

Από τα ακαθόριστα έξοδα της επιχειρήσεως εκπίπτονται οι κάθε είδους φόροι, τέλη και δικαιώματα που βαρύνουν την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία. Ο φόρος εισοδήματος επί των διανεμόμενων κερδών της ΑΕ δεν εκπίπτει από τα ακαθόριστα έσοδα της εταιρίας.

Οι φόροι, εφόσον βαρύνουν την επιχείρηση, εκπίπτουν στην χρήση που βεβαιώθηκαν και καταβλήθηκαν ή μόνο βεβαιώθηκαν, γιατί με τη βεβαίωση λαμβάνει γνώση της οφειλής του ο ενδιαφερόμενος και μόνο με αυτή η οφειλή του καθίσταται βέβαιη και εκκαθαρισμένη, έστω και αν ανάγονται σε προγενέστερα έτη.

Δεν επιτρέπεται η έκπτωση φόρων που δεν καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν κατά τη χρήση, έστω και αν αναφέρονται σε έσοδα που κτήθηκαν κατά αυτήν ή αν έπρεπε να έχουν καταβληθεί κατ' αυτήν. Δεν εκπίπτονται οι προβλεπόμενοι φόροι κτλ., δηλ. εκείνοι που καταχωρήθηκαν στα βιβλία σαν πρόβλεψη οφειλομένων δαπανών.

Η τυχόν μεταγενέστερη επιστροφή φόρων κτλ. από οποιαδήποτε αιτία αποτελεί έσοδο της χρήσεως μέσα στην οποία τα σχετικά ποσά εισπράχθηκαν και δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα προγενέστερης περιόδου λόγω της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Η κάθε είδους φόροι τέλη, κτλ. προηγούμενων χρήσεων, τα καθαρά κέρδη των οποίων προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση καθόσον υποτίθεται ότι λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του συντελεστή καθαρού κέρδους που εφαρμόστηκε.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

### ***Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 63***

Η ΟΕ με αντικείμενο λογιστικές και φοροτεχνικές εργασίες καθώς και με την πώληση υλικών γραφείων έκανε τις ακόλουθες πράξεις:

- α) Στις 10/10 πλήρωσε το φόρο εισοδήματος της εταιρίας του έτους 1999 ποσού 800.000 δρχ.
- β) Στις 10/10 αγόρασε συναλλαγματικές από το Δ. Τ. αξίας 10.000.

- γ) Πληρωμή τελών κυκλοφορίας φορτηγού αυτοκινήτου ιδιοκτησίας της επιχείρησης δρχ. 20.000.
- δ) Για την κατασκευή κτιρίου πληρώσαμε στο δήμο 30.000 δρχ.
- ε) Για εξαγωγή προϊόντων σε χώρα της Ε. Ο. Κ. πληρώσαμε φόρους 40.000 δρχ.
- στ) Πουλήσαμε εμπορεύματα στην πολεμική αεροπορία αξίας 50.000 μείον κρατήσεις υπέρ δημοσίου 3.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 18% (50.000-3.000) \* 18% = 8.640. Τ. Π. - Δ. Α. Νο 56.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		10/10			
63			Φόροι-τέλη		900.000
	00	00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφ/νος		
			Φόρος εισοδήματος μη συμψηφ/νος	800.000	
		02	εσωτερικού		
			Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και		
			λοιπών πράξεων	10.000	
		00	Χαρτόσημο συναλ/κών & αποδείξεων		
	03		Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών		
			μέσων	20.000	
		01	Αυτοκινήτων φορτηγών		
	04		Δημοτικοί φόροι-τέλη		
		01	Φόροι-τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων	30.000	
	05		Φόροι-τέλη προβλεπόμενοι από		
			διεθνείς οργανισμούς		
		00	Φόρος εξαγωγών	40.000	
38			Χρηματικά διαθέσιμα		900.000
	00		Ταμείο		
		00	Μετρητά	900.000	
			Εντ. Πληρ. Νο 76		
			10/10		
38			Χρηματικά διαθέσιμα		55.640
	00		Ταμείο		
		00	Μετρητά	55.640	
63			Φόροι-τέλη		3.000
	98		Διάφοροι φόροι-τέλη		
		07	Κρατήσεις υπέρ δημοσίου & τρίτων		
			από πωλήσεις στο Δημοσ. & τα ΝΠΔΔ	3.000	
70			Πωλήσεις εμπορευμάτων		50.000
	00		Είδος Α'		
		01	Πωλήσεις χονδρικές με 18%	50.000	
54			Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη		8.640
	00		Φ.Π.Α.		
		18	Φ.Π.Α. πωλήσεων με 18%	8.640	
			Τιμ. Πωλ. - Δ.Α. Νο 56		
ΣΥΝΟΛΑ				958.640	958.640

## **64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ**

Στον λογαριασμό 64 καταχωρούνται όλα τα κατ' είδος οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6 και οι λογαριασμοί που απεικονίζονται είναι οι εξής:

- 64.00 «Έξοδα μεταφορών»
- 64.01 «Έξοδα ταξιδιών»
- 64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης»
- 64.03 «Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων»
- 64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών»
- 64.05 «Συνδρομές - Εισφορές»
- 64.06 «Δωρεές επιχορηγήσεις»
- 64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη»
- 64.08 «Υλικά άμεσης ανάλωσης»
- 64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεως»
- 64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.12 «Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»
- 64.98 «Διάφορα έξοδα»
- 64.99 «Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα διάφορα έξοδα»

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στην χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

## **64.00 «Έξοδα μεταφορών»**

Στον λογαριασμό 64.00.00 καταχωρούνται τα έξοδα κίνησης των μεταφορικών μέσων της επιχείρησης, όταν τα μέσα αυτά ανήκουν κατά κυριότητα σε αυτή.

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

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

Στον λογαριασμό 64.00.04 καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακίνησης των υλικών - αγαθών της επιχείρησης, όταν η διακίνηση αυτή, από την μια εγκατάσταση στην άλλη, γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους κτλ.

## **64.01 «Έξοδα ταξιδιών»**

Στον λογαριασμό 64.01 καταχωρούνται όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται σε ένα ταξίδι (εσπιατόριο, ξενοδοχείο, εισιτήριο, έξοδα ταξιδιών με ΙΧ αυτοκίνητο τρίτου κτλ.). Στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που



καλύπτουν τα έξοδα π.χ. κίνησης διατροφής ή διανυκτέρευσης, οι επί πλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στον 60.00.11 «Αμοιβές εκτός έδρας» όταν πρόκειται για έμμισθο προσωπικό ή μέλη της διοίκησης, ή στο λογαριασμό 60.01.11 «Αμοιβές εκτός έδρας», όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό.

Οι δαπάνες για ημερήσια αποζημίωση ταξιδιών, εκπροσώπων ή υπαλλήλων της επιχείρησης αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης, εφόσον αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των ταξιδιών.

#### **64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης»**

Στον λογαριασμό 64.02.04 «Έξοδο λειτουργίας φωτεινών επιγραφών» καταχωρούνται έξοδα συντήρησης, επισκευών και άλλα των φωτεινών επιγραφών της επιχείρησης. Σε περίπτωση μίσθωσης δικαιωμάτων εγκατάστασης και λειτουργίας φωτεινών επιγραφών, τα ενοίκια καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.08 «Ενοίκια φωτεινών επιγραφών». Τα αρχικά έξοδα κατασκευής και εγκατάστασης των φωτεινών επιγραφών, όταν πρόκειται για περιπτώσεις απόσβεσής τους σε περισσότερες από μια χρήσεις, καταχωρούνται στο λογαριασμό 14.09 «Λοιπός εξοπλισμός».

Στο λογαριασμό 64.02.08 «Έξοδα λόγω εγγύησης πωλήσεων» καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλονται από την επιχείρηση σε πελάτες της με βάση τις εγγυήσεις που δίνονται σε αυτούς για τα πωλημένα αγαθά. Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται από τους

λογ/μούς 33.15 και 33.16, διαφορές από την ενεργοποίηση των εγγυήσεων προμηθευτών, δηλαδή οι διαφορές μεταξύ κόστους αποκατάστασης, από την επιχείρηση, ζημιών πελατών της και ποσών που καταβάλλουν οι προμηθευτές της για συμμετοχή στις ζημιές αυτές.

Στο λογαριασμό 64.02.09 «Έξοδα αποστολής δειγμάτων» καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής, σε πελάτες ή υπογύφους πελάτες, δειγμάτων από τα προς πώληση αποθέματα. Στο λογαριασμό 64.02.99 «Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης» καταχωρούνται όλα τα παρόμοιας φύσης έξοδα που δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία των λογαριασμών 64.02.00 - 64.02.98.

Τα έξοδα διαφήμισης που καταβάλλονται σε διαφημιστικές επιχειρήσεις εκπίπτουν εξ' ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν, εφόσον στηρίζονται σε νόμιμα δικαιολογητικά και είναι παραγωγικά δηλαδή συμβάλλουν στην προώθηση του εταιρικού σκοπού.

Τα έξοδα διαφήμισης εκπίπτουν μέσα στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν και δεν μπορούν να κατανεμηθούν και να επιβαρύνουν περισσότερες χρήσεις.

Τα δείγματα που στέλνονται δωρεάν από τις επιχειρήσεις στους πελάτες τους ή σε ιδιώτες καταχωρούνται με το κόστος της παραγωγής τους, στη χρέωση του λογαριασμού 64.02.10 «Αξία χορηγούμενων δειγμάτων» με πίστωση του λογαριασμού 78.10 «Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων».

### **64.03 «Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων»**

Στο λογαριασμό 64.03 καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες, όπου εκδέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση (λογ. 64.03.00 και 64.03.01), και τα κάθε είδους έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την επίδειξη με οποιοδήποτε τρόπο των αγαθών που προορίζονται για πώληση (λογ. 64.03.02).

### **64.04 «Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών»**

Στο λογαριασμό 64.04 καταχωρούνται τα ειδικά εκείνα ποσά που καταβάλλονται από την επιχείρηση, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά (Παρ. 2-6 άρθρ. 31 Ν. 2238/1994, όπως ισχύουν).

### **64.05 «Συνδρομές - εισφορές»**

Καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα που αφορούν συνδρομές και εισφορές προς εφημερίδες, περιοδικά και επαγγελματικές οργανώσεις.

### **64.06 «Δωρεές - επιχορηγήσεις»**

Καταχωρούνται οι δωρεές και οι επιχορηγήσεις που δίνει η επιχείρηση για κοινοφελείς σκοπούς.

### **64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη»**

Στο λογαριασμό 64.07 καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για εκτύπωση και αγορά εντύπων (λογαριασμός 64.07.00), για υλικά (π.χ. χαρτί) που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, είτε σε τρίτους (λογ. 64.07.02) και για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων όταν αυτές γίνονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την επιχείρηση (λογ. 64.07.02) και για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων (λογ. 64.07.03).

### **64.08 «Υλικά άμεσης ανάλωσης»**

Στο λογαριασμό 64.08 καταχωρούνται τα διάφορα αναλώσιμα υλικά, τα οποία κατά την αγορά τους δεν εισάγονται στις αποθήκες των λογαριασμών αποθεμάτων της ομάδας 2 (δηλ. δεν εμφανίζουν απόδεμα στο τέλος της χρήσης).

### **64.09 «Έξοδα δημοσιεύσεων»**

Καταχωρούνται τα έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών, προσκλήσεων, αγγελιών και των ανακοινώσεων που κάνει η επιχείρηση.

### **64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»**

Στο λογαριασμό 64.10 καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για την αγορά, πώληση και γενικά, διαχείριση των συμμετοχών και χρεογράφων της.

### **64.11 «Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων»**

Στο λογαριασμό 64.11 καταχωρούνται οι διαφορές ανάμεσα στη συνολική τιμή κτήσης των συμμετοχών και χρεογράφων και στη συνολική τρέχουσα τιμή τους.

### **64.12 «Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»**

Στο λογαριασμό 64.12 καταχωρούνται οι ζημιές που πραγματοποιούνται από την πώληση συμμετοχών και χρεογράφων.

### **64.98 «Διάφορα έξοδα»**

Στο λογαριασμό 64.98 καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του 64. Στους λογαριασμούς 64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05 καταχωρούνται έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε συμβολαιογράφους, σε λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες και σε διάφορους τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά δε γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Στις περιπτώσεις που γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα αυτά καταχωρούνται, μαζί με τις αμοιβές τρίτων, στο λογαριασμό 61.

## **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 64**

Η Ενεργοελλάς Α.Ε. έκανε τις ακόλουθες πράξεις:

- α) Στις 25/07 για την παραλλαγή παραγγελίας εμπορευμάτων πλήρωσε μεταφορικά 5.000 πλέον ΦΠΑ 18%. Ακόμα αγόρασε πετρέλαιο για τις ανάγκες των μεταφορικών της μέσω αζίας 80.000 πλέον ΦΠΑ 80.000 x 18%.
- β) Στις 02/08 πλήρωσε για έξοδα μετάβασης αντιπροσώπου της στην επαρχία για ένα διήμερο τα εξής, εισιτήρια 10.000, διανυκτέρευση σε ξενοδοχείο 15.000 Ευρ. πλ. Νο 45.
- γ) Στις 10/08 για διαφήμιση στο ραδιόφωνο πλήρωσε 100.000 πλέον ΦΠΑ 18% Ευρ. πλ. Νο 53. Ακόμη η επιχείρηση έστειλε σε πελάτες της δείγματα αξίας 25.000 Δελ. Αποστ. Νο 2 και επιβαρύνθηκε με έξοδα αποστολής 4.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 18% Ευρ. πλ. Νο 61.
- δ) Στις 25/08 στη διεθνή έκθεση Θεσσαλονίκης για έκθεση των προϊόντων της σε περίπτερο πλήρωσε 500.000 Ευρ. πλ. Νο 75.
- ε) Στις 02/09 πλήρωσε την ετήσια συνδρομή οικονομικού περιοδικού 20.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 4% Ευρ. πλ. Νο 78.
- στ) Στις 06/09 συνείσφερε σε αντικαρκινικό έρανο 5.000 δρχ. Ευρ. πλ. Νο 97.
- ζ) Στις 10/09 για αγορά εντύπων και υλικών εκτυπώσεων πλήρωσε 20.000 δρχ. καθώς και για γραφική ύλη 10.000 πλέον ΦΠΑ 18% Ευρ. πλ. 123.

η) Στις 15/09 για εφοδιασμό του φαρμακείου της εταιρίας πλήρωσε 10.000 πλέον ΦΠΑ 18% Εντ. πλ. Νο 126.

θ) Στις 21/09 πλήρωσε για τη δημοσίευση του ισολογισμού και των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης 25.000 δρχ. Εντ. πλ. Νο 132.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		25/07			
64	00	Διάφορα έξοδα		85.000	
		Έξοδα μεταφορών			
	00	Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων			
		ιδιοκτησίας της επιχείρησης	80.000		
	02	Έξοδα μεταφοράς υλ. αγαθών αγορών			
		με μεταφορικά μέσα τρίτων υποκείμενα		5.000	
		στο ΦΠΑ			
54	00	Υποχρεώσεις φόρους-τέλη		15.300	
		ΦΠΑ			
	60	ΦΠΑ δαπανών		15.300	
38	00	Χρηματικά διαθέσιμα			100.300
		Ταμείο			
	00	Μετρητά	100.300		
		<b>Πληρωμή εξόδων Εντ. Πληρ. Νο 21</b>			
		02/08			
64	01	Διάφορα έξοδα		21.186	
		Έξοδα ταξιδιών			
	00	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού		21.186	
63	98	Φόροι-τέλη		3.814	
		Διάφοροι φόροι-τέλη			
	08	ΦΠΑ		3.814	
38	00	Χρηματικά διαθέσιμα			25.000
		Ταμείο			
	00	Μετρητά	25.000		
		<b>Έξοδα εκτός έδρας Εντ. Πλ. Νο 45</b>			
			ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	221.800	110.900
				110.900	110.900



			<b>10/08</b>			
64	02	01	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ Διάφορα έξοδα Έξοδα προβολής και διαφήμισης Διαφημίσεις από ραδιόφωνο-τηλεόραση	221.800 100.000	110.900 129.000	110.900
		09	Έξοδα αποστολής δειγμάτων	4.000		
54	00	10	Αξία χορηγούμενων δειγμάτων	25.000		
			Υποχρεώσεις φόρους-τέλη Φ.Π.Α.		18.720	
78	60		ΦΠΑ δαπανών	18.720		
			Ιδιοπαραγωγή πάγιων & χορη/νες προβλέψεις εκμετάλλευσης			25.000
	10	00	Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεματ. Έσοδα από ιδιόχρηση δειγμάτων	25.000		
38	00	00	Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	122.720		122.720
			<b>Έξοδα δειγμάτων Ε.Π. 53 Δ.Α. 2</b>			
			<b>25/08</b>			
64	03	00	Διάφορα έξοδα Έξοδα εκθέσεων-επιδείξεων Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού	500.000	500.000	
38	00	00	Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	500.000		500.000
			<b>Έξοδα εκθέσεων Εντ. Πλ. Νο 75</b>			
			<b>02/09</b>			
64	05	00	Διάφορα έξοδα Συνδρομές σε περιοδ. & εφημερίδες Περιοδικό «Λογιστής»	20.000	20.000	
54	00	60	Υποχρεώσεις από φόρους & τέλη Φ.Π.Α.	800	800	
38	00	00	Φ.Π.Α. δαπανών Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	20.800		20.800
			<b>Πληρωμή συνδρομής Εντ. Πλ. Νο 78 06/09</b>			
64	06	00	Διάφορα έξοδα Δωρεές-επιχειρήσεις Δωρεές για κοινοφελείς σκοπούς	5.000	5.000	
38	00	00	Χρηματικά διαθέσιμα Ταμείο Μετρητά	5.000		5.000
			<b>Εισφορά σε έρανο Εντ. Πλ. Νο 97</b>			
			<b>10/09</b>			
64	07		Διάφορα έξοδα Έντυπα και γραφική ύλη ΜΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.568.840	30.000	784.420

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.568.840	814.420	784.420
		01	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων	20.000		
54		03	Γραφική ύλη & λοιπά υλ. Γραφικών	10.000		
	00		Υποχρεώσεις φόρους-τέλη		5.400	
			Φ.Π.Α.			
38		60	Φ.Π.Α. δαπανών	5.400		
	00		Χρηματικά διαθέσιμα			35.400
			Ταμείο			
	00		Μετρητά	35.400		
			<b>Έντυπα &amp; γραφική ύλη Ε.π. 123</b>			
			15/09			
64			Διάφορα έξοδα		10.000	
	08		Υλικά αναλώσεως			
		02	Υλικά φαρμακείου	10.000		
54			Υποχρεώσεις φόρους-τέλη		1.800	
	00		Φ.Π.Α.			
38		60	Φ.Π.Α. δαπανών	1.800		
	00		Χρηματικά διαθέσιμα			11.800
			Ταμείο			
	00		Μετρητά	11.800		
			<b>Αγορά φαρμακευτ. Υλικού Ε.π. 126</b>			
			21/09			
64			Διάφορα έξοδα		25.000	
	09		Έξοδα δημοσιεύσεων			
		00	Έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών και προσκλήσεων	25.000		
38			Χρηματικά διαθέσιμα			25.000
	00		Ταμείο			
		00	Μετρητά	25.000		
			<b>Δημοσίευση ισολογισμού Ε.π. 132</b>			
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>1.713.240</b>	<b>856.620</b>	<b>856.620</b>

## 65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

Στο λογαριασμό 65 περιλαμβάνονται οι υπολογαριασμοί:

- 65.00 «Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων»
- 65.01 «Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων»
- 65.02 «Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών «
- 65.03 «Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα»
- 65.04 «Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές»
- 65.05 «Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων»
- 65.06 «Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων»
- 65.07 «Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων»
- 65.08 «Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων»
- 65.09 «Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου»
- 65.10 «Προμήθειες εγγυητικών επιστολών»
- 65.90 «Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994).
- 65.98 «Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα»
- 65.99 «Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα»

Στο λογαριασμό 65 καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της επιχείρησης. Στους λογαριασμούς τόκων (65.00 - 65.06) καταχωρούνται, εκτός από τους τόκους, και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με αυτούς έξοδα (π.χ. χαρτόσημο τόκων, ΕΦΤΕ, κλπ.).

Στο λογαριασμό 65.08 καταχωρούνται τα έξοδα εγγραφής υποθηκών, προσημειώσεων, ενεχύρων κ.ά., για την εξασφάλιση των δανείων και χρηματοδοτήσεων.

Στο λογαριασμό 65.09 «Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου» καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους της επιχείρησης, επί πλέον του τόκου των τοκομεριδίων.

Στο λογαριασμό 65.98 «Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα» καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν εντάσσονται σε οποιοδήποτε από τους λοιπούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 65.

Εξαίρεση αποτελούν τα έξοδα που έχουν σχέση με τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα, τα οποία καταχωρούνται στον υπολογαριασμό 64.10.

Οι τόκοι των δανείων και των πιστώσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως, εφόσον τα δάνεια και οι πιστώσεις χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες της επιχειρήσεως και όχι για προσωπικές ανάγκες των εταιριών ή άλλων τρίτων προσώπων ή συνδεδεμένων εταιρειών και εφόσον είναι δουλεμένοι, ανεξάρτητα αν κατέστησαν ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί ή αν καταβλήθηκαν μέσα στη χρήση.

Τόκοι για τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης, επί εισφορών των εταιριών και τόκοι μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος δεν αναγνωρίζονται φορολογικά γιατί δεν αποτελούν δαπάνη.

Οι τόκοι υπερημερίας και οι προσαυξήσεις που καταβάλλονται στο δημόσιο και στο ΙΚΑ δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες και κατά συνέπεια δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών. Αντίθετα αναγνωρίζονται οι τόκοι υπερημερίας που προέρχονται από εκπρόθεσμη εξόφληση δανείου ή πιστώσεως και γενικά χρέους της επιχείρησης.

Ως αναφορά τους τόκους της κατασκευαστικής περιόδου, πιστώσεων ή δανείων τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται κατ' εξαίρεση στο λογαριασμό 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» ο οποίος εμφανίζεται και στον ισολογισμό.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

### **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 65**

Στις 03/10 η επιχείρησή μας έκανε τις ακόλουθες πράξεις:

Έκδωσε ομολογιακό δάνειο το οποίο δεν είναι δυνατό να μετατραπεί σε μετοχές, και πλήρωσε για τόκους και έξοδα 1.200.000 δρχ.

Πρόσφερε στους δανειστές κουπόνια για την αγορά εμπορευμάτων από επώνυμο κατάστημα αξίας 100.000 δρχ.

Οι τόκοι και τα έξοδα μακροπρόθεσμου τραπεζικού δανείου με ρήτρα ECU ανέρχονται στο ποσό 650.000 δρχ.

Προεξοφλήσαμε συναλλαγματική και πληρώσαμε στην τράπεζα για προμήθεια και προεξόφλημα 30.000 δρχ. πλέον Ε.Φ.Τ.Ε. 3.000 δρχ.

Για δάνειο εγγυημένο με μετοχές της εταιρίας μας, πληρώσαμε τόκους 200.000 δρχ.

Οι τόκοι και τα έξοδα, που αφορούν βραχυπρόθεσμη χορήγηση για αύξηση των εξαγωγών, είναι 300.000 δρχ.

Για αγορά εμπορευμάτων με πίστωση η Ε.Τ.Ε. εγγυήθηκε για λογαριασμό μας και πληρώσαμε προμήθεια 30.000 δρχ.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

03/10					
65	00	02	Τόκοι και συναφή έξοδα Τόκοι & έξοδα ομολογιακών δανείων	1.200.000	2.513.000
	09		Τόκοι και έξοδα δανείων με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμων σε μετοχές		
	01	00	Παροχές σε ομολ/γους πλέον τόκου Παροχή κουπονιών (100.000)		
		01	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακρ/σμων υποχρεώσεων		
		01	Τόκοι και έξοδα τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ με ρήτρα Ξ.Ν.	650.000	
	02		Προεξ/κοί τόκοι & έξοδα τραπεζών		
	07	00	Τόκοι και έξοδα τραπεζών Ε.Φ.Τ.Ε. συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων	30.000	
		00	Ε.Φ.Τ.Ε.	3.000	
	03		Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα		
		00	Τόκοι δανείων εγγ/νων με μετοχές	200.000	
		04	Τόκοι και έξοδα βραχ/θεσμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές		
		00	Τόκοι & έξοδα εγγυήσεων εξαγωγών	300.000	
	10		Προμήθειες εγγυητικών επιστολών Προμήθειες Ε.Τ.Ε.	30.000	
38	00		Χρηματικά διαθέσιμα		2.513.000
		00	Ταμείο		
		00	Μετρητά	2.513.000	
			<b>Πληρωμή τόκων &amp; εξόδων τραπεζών</b>		
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>4.926.000</b>	<b>2.513.000</b>
					<b>2.513.000</b>

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

Στο λογαριασμό 66 περιλαμβάνονται οι υπολογαριασμοί:

66.00 «Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων»

66.01 «Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων»

66.02 «Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού»

66.03 «Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων»

66.04 «Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού»

66.05 «Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης»

66.99 «Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμετάλλευσης»

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του παγίου ενεργητικού, που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

Ο λογαριασμός 66 χρεώνεται με πίστωση των λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 & 16.99).

Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης (πρόσδετες) καταχωρούνται στη χρέωση του λογ. 85 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων», με πίστωση των αυτών αντιστοίχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 & 16.99).



Σε απόσβεση υπόκεινται τα πάγια στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση, χρησιμοποιούνται παραγωγικά από αυτήν και έχουν ωφέλιμη διάρκεια ζωής μεγαλύτερη από ένα χρόνο. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται πάνω στην τιμή κτήσης ή πάνω στην τιμή που προκύπτει μετά από προσαρμογή των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Οι νόμιμες αποσβέσεις (τακτικές), δηλαδή οι αποσβέσεις που υπολογίζονται με βάση το ποσοστό που ορίζει ο νόμος, οι οποίες είναι κοστολογήσιμες, αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη, ενώ οι επιπλέον αποσβέσεις που τυχόν έχουν υπολογιστεί δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη και για το λόγο αυτό, προστίθενται ως λογιστικές διαφορές στα καθαρά κέρδη χρήσης, για να προσδιοριστούν τα κέρδη που πρέπει να φορολογηθούν. Για περιουσιακά στοιχεία που δεν χρησιμοποιούνται απαγορεύεται να υπολογίζονται αποσβέσεις.

Οι πρόσθετες αποσβέσεις (δηλ. οι αποσβέσεις που προβλέπονται από τη φορολογική νομοθεσία με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων) δεν είναι κοστολογήσιμες και καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

## **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 66**

Η επιχείρησή μας που ασχολείται με εξόρυξη μετάλλων, στο τέλος της χρήσης (31/12) υπολόγισε αποσβέσεις ως εξής:

Αποσβέσεις μεταλλείων  $100.000.000 * 8\% = 8.000.000$  .

Αποσβέσεις κτιρίων  $20.000.000 * 5\% = 1.000.000$  .

Αποσβέσεις μηχανημάτων  $50.000.000 * 15\% = 7.500.000$  .

Αποσβέσεις φορτηγών  $60.000.000 * 20\% = 12.000.000$  .

Αποσβέσεις επίπλων  $500.000 * 20\% = 100.000$  .

Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης  $1.000.000 * 20\% = 200.000$ .

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

		31/12		
66		Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		28.800.000
	00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων		
	01	Αποσβέσεις μεταλλείων	8.000.000	
	02	Αποσβέσεις κτιρίων-εγκ/σεων κτιρίων τεχνικών έργων		
	00	Αποσβέσεις κτιρίων εγκαταστάσεων κτιρίων	1.000.000	
	02	Απ/σεις μηχ/των-τεχν, εγκ/σεων-λοπτού μηχανολογικού εξοπλισμού		
	00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	7.500.000	
	03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων		
	02	Αποσβέσεις αυτ/των φορητών-ρυμολκών ειδικής χρήσης	12.000.000	
	04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού		
	00	Αποσβέσεις επίπλων	100.000	
	05	Αποσβέσεις ασώματων ακιν/σεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης		
	10	Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	200.000	
10	99	Εδαφικές εκτάσεις		8.000.000
	02	Αποσβ/νες εδαφικές εκτάσεις		
	02	Αποσβεσμένα μεταλλεία	8.000.000	
11	99	Κτίρια-εγκαταστάσεις-τεχνικά έργα		1.000.000
	00	Αποσβεσμένα κτίρια-εγκ/σεις κτιρίων-τεχνικά έργα		
	00	Αποσβεσμένα κτίρια-εγκ/σεις κτιρίων	1.000.000	
12	99	Μηχ/τα-τεχνικές εγκ/σεις-λοπτός μηχαν/γικός εξοπλισμός		7.500.000
	00	Αποσβεσμένα μηχανήματα	7.500.000	
13	99	Μεταφορικά μέσα		12.000.000
	02	Αποσβ/να φορητά-ρυμούλκες-ειδικής χρήσης	12.000.000	
14	99	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός		100.000
	00	Αποσβ/να έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός		
	00	Αποσβεσμένα έπιπλα	100.000	
16	99	Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης		200.000
	10	Αποσβ/νες ασώματες ακιν/σεις και αποσβ/να έξοδα πολυετούς απόσβεσης		
	10	Αποσβεσμένα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	200.000	
		<b>Υπολογισμός αποσβέσεων</b>		

Η συμπλήρωση του λογαριασμού είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κράτους.

## **68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ**

Στον λογαριασμό 68 περιλαμβάνονται οι υπολογισμοί:

68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία»

68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών»

68.09 «Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης»

68.99 «Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης»

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επιχείρησης, σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν, κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού, είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή ο χρόνος πραγματοποίησης ή και τα δύο.

Οι προβλέψεις διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες:

\*\* Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογισμών του 68 «Προβλέψεις εκμετάλλευσης». Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογισμοί του 44 (44.00 - 44.09).

Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσης που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν, μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση της ομάδας 6.

\*\* Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημιές και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».

Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα επόμενοι υπολογαριασμοί του 44 (44.10 - 44.19) με εξαίρεση τις προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές εκτός από ΑΕ επιχειρήσεις, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 και 18.01.19.

Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις που αναφέρονται στις κατηγορίες προβλέψεων, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.

Οι προβλέψεις εκμετάλλευσης σχηματίζονται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 και πίστωση των λογαριασμών 44.00-44.09. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις με εξαίρεση τη ζημιά από εκποίηση συμμετοχών σε λοιπές, εκτός ΑΕ επιχειρήσεις, για τα οποία (έξοδα) είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6.

Οι προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές εκτός ΑΕ επιχειρήσεις καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή 18.01.19 με χρέωση του λογαριασμού 68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις».

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται για να κλείσει και μεταφέρεται στην χρέωση του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση».

### **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 68**

Οι προβλέψεις της επιχείρησης επενδύσεων «Ωμέγα» στο τέλος της χρήσης 1999 έχουν ως εξής:

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού 500.000 δρχ.

Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις 800.000 δρχ.

Οι προβλέψεις της χρήσης 1998 είχαν ως εξής:

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού 300.000 δρχ.

Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις 550.000 δρχ.

Ενέργειες στο τέλος της χρήσης 31/12/1999:

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

		31/12		
68	00	Προβλέψεις εκμετάλλευσης Προβλέψεις για αποζημ. προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		450.000
	00	Προβλέψεις για αποζημίωση έμμισθου προσωπικού	200.000	
	01	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχ.		
	00	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών στην «Βήτα» ΕΠΕ	250.000	
44	00	Προβλέψεις Προβλέψεις για αποζ/ση προσ. λόγω εξόδου από την υπηρεσία		200.000
	00	Σχηματισμένες προβλέψεις έμμισθου προσωπικού	200.000	
18	01	Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις		250.000
	19	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρησ. Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις	250.000	
		<b>Υπολογισμός προβλέψεων</b>		
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>900.000</b>	<b>450.000</b>
			<b>450.000</b>	<b>450.000</b>

## **69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (ΟΜΙΛΟΣ ΛΟΓ/ΜΩΝ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ)**

Υποκατάστημα είναι η οποιαδήποτε εκτός του κεντρικού καταστήματος επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία στην οποία γίνεται οποιαδήποτε συναλλακτική ή παραγωγική δραστηριότητα αυτού.

Όταν η συναλλακτική δραστηριότητα του υποκαταστήματος παρακολουθείται λογιστικά στο κεντρικό τότε λέμε ότι το υποκατάστημα τηρεί εξαρτημένη λογιστική, στην περίπτωση αυτή οι λογαριασμοί του υποκαταστήματος μπορούν να παρακολουθούνται και να συναναπτύσσονται μαζί με τους λογαριασμούς του κεντρικού κάτω από τον ίδιο πρωτοβάθμιο λογαριασμό.

Η παρακολούθηση γίνεται ως εξής:

60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

60.00 «Αμοιβές έμμισθου προσωπικού»

60.00.00 «Τακτικές αποδοχές κεντρικού»

60.00.01 «Τακτικές αποδοχές υποκαταστήματος»

Αντί όμως της παραπάνω λογιστικής ανάλυσης και παρακολούθησης των υποκαταστημάτων το Γ.Λ.Σ. παρέχει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να τα παρακολουθούν στους ομίλους λογαριασμών με την παρεμβολή του 9 ανάμεσα στους λογ/μούς 60-68 ως εξής:



Α' τρόπος

69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

690 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 60.

691 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 61.

692 «Παροχές τρίτων»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 62.

693 «Φόροι - τέλη»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 63.

694 «Διάφορα έξοδα»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 64.

695 «Τόκοι και Συναφή Έξοδα»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 65.

696 «Αποσβέσεις παγίων Στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 66.

698 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 68

## **Λογιστική τακτοποίηση των προπληρωμένων και οφειλόμενων εξόδων στο τέλος της χρήσης**

Προπληρωμένα είναι τα έξοδα που έχουν πληρωθεί αλλά δεν έχουν δούλευτεί δηλαδή αφορούν επόμενες χρήσεις.

Τα έξοδα αυτά στο τέλος της χρήσης δε μεταφέρονται στην εκμετάλλευση, αλλά πιστώνονται για να κλείσουν, με αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού 36 «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού» ο οποίος εμφανίζεται στον ισολογισμό.

Όταν στην επόμενη χρήση τα έξοδα αυτά δουλευτούν τότε χρεώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 6 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος» και πιστώνεται ο λογαριασμός 36.

Οφειλόμενα είναι τα έξοδα που έχουν δουλευτεί αλλά δεν έχουν πληρωθεί.

Τα έξοδα αυτά στο τέλος της χρήσης δημιουργούνται με χρέωσή τους και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 56 «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού» ο οποίος εμφανίζεται στον ισολογισμό.

Όταν στην επόμενη χρήση τα έξοδα αυτά πληρωθούν θα χρεώσουμε το λογαριασμό 56 και θα πιστώσουμε το λογαριασμό 38 «Χρηματικά διαθέσιμα».

### **Παράδειγμα:**

Την 31-12-1999 η επιχείρησή μας εμφανίζει στους παρακάτω λογαριασμούς τα εξής:

Από τα ενοίκια 200.000 αφορούν τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο.

Από τα ασφάλιστρα 150.000 αφορούν το πρώτο τρίμηνο του 1992.

Οφείλουμε για διαφημίσεις στον τύπο ποσό 100.000 δρχ.

Οφείλουμε τους μισθούς προσωπικού του μήνα Δεκέμβρη που είναι 500.000 δρχ.

Την 31-01-2000 εξοφλούμε τις οφειλές μας και τακτοποιούμε τα προπληρωμένα έξοδα.

Ενέργειες την 31-12-1999.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		<b>31/12</b>				
36	00		Μεταβατικοί λογ/σμοί ενεργητικού		350.000	
		04	Έξοδα επόμενων χρήσεων			
		05	Ενοίκια	200.000		
		05	Ασφάλιστρα	150.000		
62	04		Παροχές τρίτων			350.000
	05		Ενοίκια	200.000		
			Ασφάλιστρα			
		<b>Τακτοποίηση εξόδων</b>				
		<b>31/12</b>				
60	00		Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		500.000	
64	02		Αμοιβές και έξοδα έμμισθου προσωπικού		100.000	
			Διάφορα έξοδα			
56	01		Έξοδα προβολής και διαφήμισης			600.000
			Μεταβατικοί λογαρ. παθητικού			
			Έξοδα χρήσης πληρωτέα			
	00		Έξοδα χρήσης πληρωτέα έμμισθου προσωπικού	500.000		
	02		Έξοδα χρήσης πληρωτέα προβολής και διαφήμισης	100.000		
		<b>Τακτοποίηση εξόδων</b>				
		<b>31/01</b>				
62	04		Παροχές τρίτων			150.000
	05		Ενοίκια	100.000		
			Ασφάλιστρα	50.000		
36	00		Μεταβατικοί λογαρ. ενεργητικού			150.000
			Έξοδα επόμενων χρήσεων			
	04		Ενοίκια	100.000		
	05		Ασφάλιστρα	50.000		
		<b>Τακτοποίηση εξόδων</b>				
		<b>31/01</b>				
56	01		Μεταβατικοί λογ/σμοί παθητικού		600.000	
			Έξοδα χρήσης πληρωτέα			
	00		Έξοδα χρήσης πληρωτέα έμμισθου προσωπικού	500.000		
	02		Έξοδα χρήσης πληρωτέα προβολής και διαφήμισης	100.000		
38	00		Χρηματικά διαθέσιμα			600.000
			Ταμείο			
			Μετρητά	600.000		
		<b>Πληρωμή εξόδων</b>				
		<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		3.400.000	1.700.000	1.700.000

## **ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ Οργανικά έσοδα κατ' είδος (ομάδα 7<sup>η</sup>)**

### **Έννοια και διακρίσεις των εσόδων**

**Έννοια και διακρίσεις των εσόδων.** - Γύρω από την έννοια των εσόδων υποστηρίζονται δύο θεωρίες. Μια μερίδα λογιστικών συγγραφέων τάσσεται υπέρ της ευρύτερης έννοιας του εσόδου, ακολουθώντας τη λογιστική θεωρία της περιουσιακής επαυξήσεως, κατά την οποία ως έσοδο θεωρείται κάθε περιουσιακό στοιχείο που αυξάνει την καθαρή περιουσία (θέση) της επιχειρήσεως.

Μια άλλη μερίδα λογιστικών συγγραφέων υιοθετεί τη στενότερη έννοια των εσόδων, ταυτίζοντάς τα με τον κύκλο εργασιών (τζίρο), που είναι το καθαρό προϊόν από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών προς τρίτους.

Τα έσοδα διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες, από τις οποίες σημειώνουμε τις εξής:

**α) Οργανικά έσοδα.** - Είναι τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζονται με το οργανικό κόστος και τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.

**β) Ανόργανα έσοδα.** - Είναι τα έσοδα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της

οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. τα έσοδα από λαχεία ή λαχνούς ομολογιακών δανείων.

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

**γ) Έσοδα δουλευμένα και μη δουλευμένα.** - Δουλευμένα είναι τα έσοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση και είναι απαιτητά και εισπρακτέα σε μία από τις επόμενες χρήσεις. Μη δουλευμένα είναι τα έσοδα τα οποία αφορούν τις επόμενες χρήσεις και όχι την κλειόμενη, έστω και αν το έσοδο εισπράχθηκε στην κλειόμενη χρήση (προεισπράχθηκε). Τα μη δουλευμένα έσοδα απεικονίζονται σε μεταβατικούς λογαριασμούς.

**δ) Ακαθάριστα και καθαρά έσοδα.** - Ακαθάριστα έσοδα είναι τα έσοδα που προκύπτουν πριν αφαιρεθούν ορισμένα έξοδα και αρνητικά στοιχεία (π.χ. επιστροφές, εκπτώσεις κ.ά.). Καθαρά είναι τα έσοδα που απομένουν μετά την αφαίρεση των εξόδων και αρνητικών στοιχείων.

**ε) Τακτικά και έκτατα έσοδα.** - Τακτικά είναι τα έσοδα τα οποία προέρχονται από την άσκηση του κυρίου αντικείμενου της επιχειρήσεως και έκτατα όσα δεν προέρχονται από τη συνήδη δραστηριότητα της επιχειρήσεως. Τα τακτικά αντιστοιχούν στα οργανικά και ομαλά έσοδα και τα έκτατα στα ανόργανα και ανώμαλα (μη φυσιολογικά).

**στ) Παρεπόμενα έσοδα.** - Είναι τα έσοδα που προέρχονται από παρεπόμενες ασχολίες ή δευτερεύουσες δραστηριότητες, που δεν έχουν σχέση με το κύριο αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο παρακολουθούνται στο λογαριασμό 75.

**ζ) Χρηματοοικονομικά έσοδα.** - Είναι τα έσοδα που προέρχονται από χρηματοοικονομικές πράξεις, όπως π.χ. οι τόκοι δανείων, έσοδα από κινητές αξίες, από επιχορηγήσεις κ.ά.

**η) Έσοδα εισπρακτέα.** - Είναι έσοδα δουλεμένα κατά τη διάρκεια της υπόλογης χρήσεως, τα οποία δεν είναι ληξιπρόθεσμα και απαιτητά και ως εκ τούτου θα εισπραχθούν σε μία από τις επόμενες χρήσεις. Συνήθως περιπτώσεις είναι οι τόκοι και προμήθειες. Είναι μεταβατικός λογαριασμός Ενεργητικού και κατά το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο παρακολουθείται στο λογαριασμό 36.01.

**θ) Έσοδα προεισπραχθέντα.** - Έσοδα, τα οποία ανήκουν στην επόμενη ή επόμενες χρήσεις, στις οποίες πρέπει να καταλογισθούν, εισπράχθηκαν όμως κατά την κλειόμενη χρήση. Συνήθεις περιπτώσεις προεισπράξεως εσόδων είναι οι εξής:

- Ενοίκια ακινήτων προεισπραχθέντα.
- Τόκοι δανείων ή πιστώσεων προεισπραχθέντες.
- Συνδρομές σε εφημερίδες και περιοδικά προεισπραχθείσες.

Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης

(οργανικά). Δηλαδή στην ομάδα 7 απαγορεύεται να καταχωρούνται έκτατα και ανόργανα έσοδα καθώς και έκτατα κέρδη.

Αντίθετα, επιβάλλεται να καταχωρούνται στην ομάδα 7 οι παρακάτω κατηγορίες εσόδων.

- α) Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο την εκμετάλλευσης (κύκλος εργασιών ή τζίρος).
- β) Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τη δραστηριότητα των πωλήσεων.
- γ) Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες.
- δ) Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων).
- ε) Η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση, καθώς και η αξία βελτίωσης των στοιχείων αυτών.
- στ) Οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης, εκτός από τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπονται ως υποχρεωτικοί από το Σχέδιο Λογαριασμών. Στην ανάλυση των λογαριασμών εσόδων θα πρέπει υποχρεωτικά να υπάρχουν χωριστοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί για τις χονδρικές και λιανικές πωλήσεις, χωριστοί λογαριασμοί για κάθε



συντελεστή ΦΠΑ και χωριστοί λογαριασμοί για τις πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού.

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7, στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εσόδων περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχτεί, ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλεμένων εσόδων, επειδή η είσπραξή τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποίησης, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλεμένων εσόδων εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει. Οι εγγραφές τακτοποίησης γίνονται με τη βοήθεια των μεταβατικών λογαριασμών 36 και 56.

Σε περίπτωση, που η επιχείρηση προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα, μπορεί να πιστοχρεώνει απ' ευθείας τους οικείους λογαριασμούς των εσόδων ή να χρησιμοποιεί τους ενδιάμεσους λογαριασμούς των εσόδων ή να χρησιμοποιεί τους ενδιάμεσους λογαριασμούς των εσόδων 70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99.

Στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

77 .....

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

Αμέσως παρακάτω γίνεται ανάλυση των επί μέρους λογαριασμών που αποτελούν (στο σύνολό τους) τα οργανικά έσοδα κατ' είδος.

## 70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στον λογαριασμό 70 είναι:

70.00	«Πωλήσεις Εσωτερικού»
70.01	«Πωλήσεις Εξωτερικού» Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού
70.95	«Επιστροφές πωλήσεων»
70.96	«Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»
70.97	«Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»
70.98	«Εκπτώσεις πωλήσεων»
70.99	«Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ. 58.70)

Στο λογαριασμό 70 καταχωρούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων που πραγματοποιεί η επιχείρηση. Ο λογαριασμός 70 αντιστοιχεί στο λογαριασμό 20 των αποθεμάτων.

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ορίζει ότι το αντίτιμο της πώλησεως είναι έσοδο από τη στιγμή εκείνη που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη. Η πώληση θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε αφότου το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή κατά περίπτωση, αφότου η υπηρεσία παρέχεται στον πελάτη. Το αντίτιμο από πωλήσεις που έχουν συνομολογηθεί χωρίς να θεωρούνται πραγματοποιημένες, σύμφωνα με τα παραπάνω, δεν θεωρείται έσοδο. Το αντίτιμο από πωλήσεις που πραγματοποιούνται με τη συμφωνία το εμπόρευμα να παραμείνει στην

αποθήκη του πωλητή προς φύλαξη για λογαριασμό του αγοραστή είναι έσοδο.

Ως έσοδο λαμβάνεται το συμφωνηθέν τίμημα πωλήσεως. Ως βάση υπολογισμού των ακαθαρίστων εσόδων θα λαμβάνεται, κατά τα υπό της νομολογίας παραδεδομένα, το συμφωνηθέν τίμημα πωλήσεως και όχι εκείνο που θα μπορούσε να απαιτηθεί η επιχείρηση βάσει της αντικεμενικής αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών, το οποίο ενδέχεται να είναι μεγαλύτερο από το συμφωνηθέν αντάλλαγμα.

### **Πωλήσεις στο εξωτερικό**

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ορίζει, ότι η δραχμική αξία των αγαθών που πωλούνται στο εξωτερικό, ανεξάρτητα από τον τρόπο διακανονισμού της αξίας τους, υπολογίζεται με βάση την επίσημη τιμή (τιμή αγοράς της Τράπεζας της Ελλάδος) του ξένου νομίσματος (συναλλάγματος) της ημέρας εκδόσεως του παραστατικού (π.χ. τιμολογίου) πωλήσεως και εξαγωγής από την αποθήκη των πωλημένων, σύμφωνα και με όσα καθορίζονται στο λογαριασμό 70 (Πωλήσεις εμπορευμάτων). Ενδεχόμενη διαφορά μεταξύ της αξίας αυτής και της δραχμικής αξίας που προκύπτει με βάση την τιμή του ξένου νομίσματος κατά την ημέρα διακανονισμού ή σε περίπτωση προεμβάσματος, καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 (συναλλαγματικές διαφορές), όταν είναι χρεωστική, ή στην πίστωση του λογαριασμού 81.00.04, όταν είναι πιστωτική.

Για πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό, η σχετική εγγραφή χρεώσεως του λογαριασμού του πελάτη και πιστώσεως των λογαριασμών των πωλήσεων γίνεται την ημέρα κατά την οποία τα πωλημένα εξάγονται από την αποθήκη και εκδίδεται το παραστατικό πωλήσεως. Η αξία των πωλημένων, προκειμένου να γίνει η σχετική εγγραφή, υπολογίζεται σε δραχμές με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος (τιμή αγοράς της Τράπεζας της Ελλάδος) της ημέρας εκδόσεως του παραστατικού και εξαγωγής των πωλημένων από την αποθήκη.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, έχει πραγματοποιήσει την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από τις αποθήκες της και τα έχει παραδώσει στον αγοραστή ή τα έχει φορτώσει και ταξιδεύουν για λογαριασμό του, χωρίς, για διάφορους λόγους, να έχει εκδώσει παραστατικό, χρεώνεται ο μεταβατικός λογαριασμός 36.01. «Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα», με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του 70. Κατά τη χρήση που ακολουθεί όταν εκδίδεται το παραστατικό πωλήσεως, χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του λογαριασμού 36.01.

Σε περίπτωση που εκδίδονται παραστατικά πωλήσεως πριν από την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από την αποθήκη και την παράδοσή τους στον αγοραστή, η αξία των παραστατικών αυτών δεν καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς πωλήσεων του 70. Τα παραστατικά αυτά ακυρώνονται στο τέλος της χρήσεως, αν μέχρι την

λήξέως της τα εμπορεύματα δεν παραδοθούν στον αγοραστή ή δεν φορτωθούν για λογαριασμό του.

### **Φορολογικός χειρισμός των εσόδων**

Όταν η επιχείρηση πουλάει εμπορεύματά της με πίστωση και το τίμημα καλύπτεται ολικώς ή μερικώς με συναλλαγματικές, οι οποίες, θα εξοφληθούν σε περισσότερα χρόνια και για το λόγο αυτό καταλογίζει τόκους τους οποίους αναγράφει χωριστά από την αξία του εμπορεύματος, είτε στο τιμολόγιο πώλησης, είτε σε άλλο στοιχείο, οι τόκοι αυτοί φορολογούνται στις χρήσεις μέσα στις οποίες οι τόκοι καθίστανται δουλευμένοι, εφόσον βέβαια παρακολουθούνται με λογιστικές εγγραφές. Στην περίπτωση, όμως που στο τιμολόγιο πώλησης που συμφωνήθηκε, χωρίς ειδικά να καθορίζονται οι τόκοι που οφείλονται στην εξόφληση του τιμήματος αυτού με συναλλαγματικές, τότε ολόκληρο το ποσό του τιμήματος πώλησης που συμφωνήθηκε, φορολογείται μέσα στη χρήση που συνομολογήθηκε η πώληση και δεν αφαιρούνται από αυτό οι μη δουλευμένοι τόκοι που αντιστοιχούν στο οφειλόμενο ποσό του τιμήματος.

Σε περίπτωση που εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης μεταξύ συγγενών επιχειρήσεων με αξία υπερτιμολογημένη, κατά περίπτωση, τότε η διαφορά από την αξία εκείνη που θα πραγματοποιόταν, αν η πώληση γίνονταν σε άλλο πρόσωπο, θεωρείται κέρδος και προσauζάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης.

Οι τόκοι που προκύπτουν από δάνεια θεωρούνται εισόδημα από κινητές αξίες και γίνεται παρακράτηση φόρου στα ποσά αυτά ενώ οι τόκοι που προέρχονται από συναλλαγματικές ή γραμμάτια που πηγάζουν από εμπορική συναλλαγή θεωρούνται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και δεν γίνεται παρακράτηση φόρου.

Οι επιστροφές φόρων-τελών και τόκων θεωρούνται ακαθάριστο έσοδο από εμπορικές επιχειρήσεις κατά τη χρήση που τα ποσά αυτά εισπράττονται.

Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών τιμολογίων πώλησης, τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τα εικονικά τιμολόγια υπόκεινται σε φόρο, άσχετα αν λόγω του γεγονότος αυτού, απορρίπτονται τα βιβλία της επιχείρησης.

Οι επιχορηγήσεις που εισπράττουν οι επιχειρήσεις λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, δεν θεωρούνται έσοδα, δηλαδή δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος αλλά αποτελούν μειωτικό στοιχείο του κόστους των παραγωγικών αυτών επενδύσεων.

### **70.95 «Επιστροφές πωλήσεων»**

Τα έσοδα πρέπει να είναι απαλλαγμένα από κάθε αρνητικό στοιχείο, το οποίο μειώνει την αξία τους, Συνεπώς, οι πωλήσεις των εμπορευμάτων θα μειώνονται κατά την αξία των επιστροφών. Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων. Αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα

να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.95 «Επιστροφές πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμια με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησεως του λογαριασμού 70.95, η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

### **70.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»**

Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων» είναι δυνατό να καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις εμπορευμάτων με τη συνολική τους αξία, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3. Στο τέλος κάθε μήνα ή ενδιάμεσα, ο λογαριασμός 70.96 χρεώνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 70, στους οποίους παρακολουθούνται οι πωλήσεις κατά κατηγορίες ή κατ' είδος εμπορευμάτων.

Η λειτουργία του λογαριασμού 70.96 υποδεικνύεται για τις περιπτώσεις εκείνες που τα εμπορεύματα που προορίζονται για πώληση κατατάσσονται και παρακολουθούνται σε πολλούς υπολογαριασμούς του 70, οπότε με τη χρησιμοποίηση του ενδιάμεσου αυτού λογαριασμού αποφεύγεται η καθημερινή ενημέρωση των αναλυτικών λογαριασμών πωλήσεων.



### **70.97 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»**

Στη χρέωση του λογαριασμού 70.97 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», ο οποίος έχει θέση αντίθετου λογαριασμού των λοιπών υπολογαριασμών του 70, στο τέλος κάθε χρήσης ή, κατά περίπτωση, και κατά τη διάρκεια της χρήσης, όταν γίνεται ανάλογος διαχωρισμός μη δουλεμένων τόκων, καταχωρούνται οι μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων που είναι ενσωματωμένοι στις πωλήσεις των υπολογαριασμών του 70, με πίστωση του λογαριασμού 31.06 ή κατά περίπτωση, του 31.13 (για τον εντοκισμό των άληκτων γραμματίων εισπρακτέων και για την κατανομή των μη δουλεμένων τόκων στις επί μέρους κατηγορίες εσόδων 71-73).

### **70.98 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων»**

Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πωλήσεως οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται, οι εκπτώσεις σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

- α) Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων εμπορευμάτων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη.
- β) Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφτεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι.

γ) Εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας.

δ) Ταμιακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων «τοις μετρητοίς».

Οι εκπτώσεις πωλήσεων, σαν μειωτικό στοιχείο εσόδων, καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων. Αν τούτο δεν είναι εφικτό ή αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποιήσεως του λογαριασμού 70.98 η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων, έτσι ώστε οι εκπτώσεις αυτές να επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας. Αν η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορίες εμπορευμάτων είναι αδύνατη, οι εκπτώσεις αυτές επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων (λογαριασμός 70).

### **Παράδειγμα το οποίο αφορά το λογαριασμό 70**

Στην εμπορική επιχείρηση «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. που έχει σαν αντικείμενο τη μεταπώληση τηλεοράσεων και VIDEO εκτός των άλλων οικονομικών γεγονότων έγιναν και τα παρακάτω.

- α) Στις 18/08/2000 πουλάει στον Α. Αποστόλου τρία (3) VIDEO έναντι 135.000 δρχ. το καθένα και μια (1) έγχρωμη τηλεόραση έναντι 230.000 δρχ. με το υπ' αριθμό 6 τιμολόγιο-Δ Αποστολής, τα μισά με μετρητά, απόδειξη είσπραξης Νο6 και τα υπόλοιπα επί πιστώση ΦΠΑ 18%.
- β) Στις 10/09/2000 πουλάει τέσσερις (4) έγχρωμες τηλεοράσεις στον Δ. Οικονομόπουλο 240.000 δρχ. την κάθε μια, με το υπ' αριθμό 7 Τιμολόγιο-Δ. Αποστολής με ΦΠΑ 18%. Το ποσό των 439.000 δρχ θα εισπραχθεί αμέσως με την έκδοση του Τιμολογίου-ΔΑ., απόδειξη είσπραξης Νο7. Για το υπόλοιπο ποσό θα υπογραφεί συναλλαγματική λήξεως 28/02/2001. Στην συναλλαγματική περιλαμβάνονται και 90.000 δρχ. τόκοι οι οποίοι υπολογίστηκαν. Μετά από αυτές τις ενέργειες η καθαρή τιμή της κάθε τηλεόρασης μετά τον ισομερισμό των τόκων που εμφανίζεται στο Τιμολόγιο-Δ.Α είναι 262.500 δρχ.
- γ) Στις 25/09/2000 πουλάει δύο (2) VIDEO στον Δ. Οικονομόπουλο προς 140.000 δρχ. το ένα με πίστωση ΦΠΑ 18% τιμολόγιο-Δ. Αποστολής Νο 8.
- δ) Στις 15/10/2000 πουλάει μια (1) έγχρωμη τηλεόραση στον Α. Αποστόλου προς 230.000 δρχ., ΦΠΑ 18% Τιμολόγιο-Δ. Αποστολής Νο9. Έναντι του ποσού αυτού θα υπογραφεί μια συναλλαγματική λήξεως 15/11/2000 και υπολογίζονται τόκοι 40.000 δρχ. Έτσι η καθαρή αξία της τηλεόρασης που θα αναγραφεί στο Τιμολόγιο-Δ.Α. ανέρχεται στις 270.000 δρχ.

ε) Στις 05/11/2000 η επιχείρηση «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. έναντι της πώλησης στις 18/08/2000 στον Α. Αποστόλου κάνει έκπτωση 50.000 δρχ. Π.Χ. Νο1, ΦΠΑ 18%.

στ) Στις 15/11/2000 εισπράτουμε την συναλλαγματική Α. Αποστόλου λήξης 15/11/2000 απόδειξη είσπραξης Νο8.

ζ) Στις 11/12/2000 πουλάει δυο (2) έγχρωμες τηλεοράσεις στον Δ. Οικονομόπολο προς 230.000 δρχ. η κάθε μια μετρητής ΦΠΑ 18% απόδ. Είσπραξης Νο 11, τιμολόγιο-Δ, Αποστολής 10.

η) Στις 16/12/2000 παραλάβαμε τηλεόραση που μας έστειλε πίσω ο Δ. Οικονομόπουλος επειδή ήταν ελαττωματική. Η τηλεόραση ήταν από την αγορά στις 11/12/2000 Π.Σ. Νο2. Την ίδια ημέρα αποστέλλουμε και τα χρήματα στον Δ. Οικονομόπολο ένταλμα πληρωμής Νο1.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές. Οι εγγραφές θα γίνουν στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

			<b>18/08</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		749.300	
		00	Πελάτες εσωτερικού			
		00	Α. Αποστόλου	749.300		
70	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			
		00	Πωλήσεις έγχρωμων τηλεοράσεων	230.000		
		01	Πωλήσεις έγχρωμων τηλεων 18%			
		00	Πωλήσεις VIDEO	405.000		
		00	Πωλήσεις VIDEO 18%			
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ			114.300
		18	Φ.Π.Α.			
		18	ΦΠΑ εκροών (πωλήσεων) 18%	114.300		
			<b>Τιμολ. - Δ.Α. Νο6</b>			
			<b>18/08</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		374.650	
		00	Ταμείο			
		00	Μετρητά	374.650		
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ			374.650
		00	Πελάτες εσωτερικού			
		00	Α. Αποστόλου	374.650		
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 6</b>			
			<b>10/09</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		1.239.000	
		01	Πελάτες εσωτερικού			
		01	Δ. Οικονομόπουλος	1.239.000		
70	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			1.050.000
		00	Πωλήσεις έγχρωμων τηλεοράσεων	1.050.000		
		00	Πωλήσεις έγχρωμων τηλεων 18%			
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ			189.000
		18	Φ.Π.Α.			
		18	Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	189.000		
			<b>Τιμολ. - Δ.Α Νο 7</b>			
			<b>10/09</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		439.000	
		00	Ταμείο			
		00	Μετρητά	439.000		
31	00		ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		800.000	
		00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο			
		00	Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	800.000		
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ			1.239.000
		01	Πελάτες εσωτερικού			
		01	Δ. Οικονομόπουλος	1.239.000		
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>			
					3.601.950	3.601.950

			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	3.601.950	3.601.950
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 7</b>		
			<b>25/09</b>		
30	00	01	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Δ. Οικονομόπουλος	330.400	
70	01	00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Πωλήσεις VIDEO		280.000
54	00	00	Πωλήσεις VIDEO 18%	280.000	
	00	18	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ Φ.Π.Α. ΦΠΑ εκροών (πωλήσεων) 18%	50.400	50.400
			<b>Τιμολ. - Δ.Α. Νο 8</b>		
			<b>15/10</b>		
30	00	00	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Α. Αποστόλου		318.600
70	00	00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Πωλήσεις έγχρωμων τηλεοράσεων		270.000
54	00	00	Πωλήσεις έγχρωμων τηλεων 18%	270.000	
	00	18	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	48.600	48.600
			<b>Τιμολ. - Δ.Α Νο 9</b>		
			<b>15/10</b>		
31	00	00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.		318.600
30	00	00	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Α. Αποστόλου	318.600	318.600
			<b>Έναντι λογαριασμού</b>		
			<b>05/11</b>		
70	98	18	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Εκπτώσεις πωλήσεων		50.000
54	00	18	Εκπτώσεις πωλήσεων με Φ.Π.Α 18%	50.000	
	00	18	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΙ ΤΕΛΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	9.000	9.000
30	00	00	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Α. Αποστόλου		59.000
	00	00	Π.Σ. Νο 1 15/11	50.000	
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο		318.600
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>	<b>4.947.150</b>	<b>4.628.550</b>

			<b>ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		<b>4.947.150</b>	<b>4.628.550</b>
31	00	00	Μετρητά	318.600		
			ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ			318.600
	00	00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο			
			Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	318.600		
			<b>Απόδειξη Είσπρ. Νο 8</b>			
			<b>11/12</b>			
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>		<b>542.800</b>	
			Πελάτες εσωτερικού			
	01		Δ. Οικονομόπουλος	542.800		
70	00		<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>			<b>460.000</b>
			Πωλήσεις έγχρωμων τηλεοράσεων			
	00		Πωλήσεις έγχρωμων τηλεοράσεων	460.000		
54	00		<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ &amp; ΤΕΛΗ</b>			<b>82.800</b>
			Φ.Π.Α.			
	18		ΦΠΑ εκροών (πωλήσεων) 18%	82.800		
			<b>Τιμολ. - Δ.Α. Νο 10</b>			
			<b>11/12</b>			
38	00		<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		<b>542.800</b>	
			Ταμείο			
	00		Μετρητά	542.800		
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>			<b>542.800</b>
			Πελάτες εσωτερικού			
	01		Δ. Οικονομόπουλος	542.800		
			<b>Απόδειξη Είσπρ. Νο 11</b>			
			<b>16/12</b>			
70	95		<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>		<b>230.000</b>	
			Επιστροφές πωλήσεων			
	00		Επιστροφές έγχρ. Τηλεοράσεων	230.000		
54	00		<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ &amp; ΤΕΛΗ</b>		<b>41.400</b>	
			Φ.Π.Α.			
	18		Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	41.400		
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>			<b>271.400</b>
			Πελάτες εσωτερικού			
	01		Δ. Οικονομόπουλος	271.400		
			<b>Π.Σ. Νο 2</b>			
			<b>16/12</b>			
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>		<b>271.400</b>	
			Πελάτες εσωτερικού			
	01		Δ. Οικονομόπουλος	271.400		
38	00		<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>			<b>271.400</b>
			Ταμείο			
	00		Μετρητά	271.400		
			<b>Απόδειξη Πληρ. Νο 1</b>			
			<b>16/12</b>			
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>		<b>271.400</b>	
			Πελάτες εσωτερικού			
	01		Δ. Οικονομόπουλος	271.400		
38	00		<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>			<b>271.400</b>
			Ταμείο			
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		<b>6.575.550</b>	<b>6.575.550</b>

			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		6.575.550	6.575.550
		00	Μετρητά	271.400		
			<b>Απόδειξη Πληρ. Νο 1</b>			
			<b>16/12</b>			
70	97		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		30.000	
			Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ.			
31	06	00	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ.	30.000		30.000
			ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ			
			Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ.			
			Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ.	30.000		
			<b>Υπολογισμός μη δουλ. τόκ.</b>			
			<b>90.000 X 2/6 μήνες</b>			
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		<b>6.605.550</b>	<b>6.605.550</b>



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

Οι υπολογισμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 71 είναι:

71.00	Πωλήσεις εσωτερικού
71.01	Πωλήσεις εξωτερικού
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού
71.95	«Επιστροφές πωλήσεων»
71.96	«Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»
71.97	«Μη δουλεμένα τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»
71.98	«Εκπτώσεις πωλήσεων»
71.99	«Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών»

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της επιχείρησης. Ο λογαριασμός αυτός, αντιστοιχεί στο λογαριασμό 21 των αποδεμάτων και λειτουργεί όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 70.

Τα έσοδα των τεχνικών εταιρειών από εκτέλεση έργων με δικά τους υλικά καταχωρούνται στο λογαριασμό 71, ενώ τα έσοδά τους από εκτέλεση έργων χωρίς δικά τους υλικά καταχωρούνται στο λογαριασμό 73.

## 72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 72 είναι:

- 72.00 Πωλήσεις Εσωτερικού
- 72.01 Πωλήσεις εξωτερικού  
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού των εξής αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 2:  
Ανάπτυξη με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού των εξής αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 2:
- 72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 114/1839/92)
- 72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση για καταστροφή αποθεμάτων (Γνωμ. 107/1810/92)
- 72.22 «Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων»
- 72.24 «Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών-υλικών συσκευασίας»
- 72.25 «Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών»
- 72.26 «Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων»
- 72.28 «Πωλήσεις ειδών συσκευασίας»
- 72.29 «Πωλήσεις άχρηστου υλικού»
- 72.95 «Επιστροφές πωλήσεων»
- 72.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»
- 72.97 «Μη δουλεμένα τόκοι γραμματίων εσπρακτέων»
- 72.98 «Εκπτώσεις πωλήσεων»
- 72.99 «Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ. 58.72)

Στο λογαριασμό 72 παρακολουθούνται τα έσοδα της επιχείρησης από:

- 1) τις πωλήσεις: α) των υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, β) των πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, γ) των αναλώσιμων υλικών, δ) των ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων, ε) των ειδών συσκευασίας και στ) του άχρηστου υλικού.

2) Ασφαλιστικές αποζημιώσεις που εισπράττονται από την επιχείρηση για κλοπή ή καταστροφή αποθεμάτων της.

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 72 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης, κατά τρόπο όμως που να είναι δυνατή η ιδιαίτερη παρακολούθηση των παραπάνω κατηγοριών πωλήσεων.

Ο λογαριασμός 72, αντιστοιχεί στους λογαριασμούς αποθεμάτων 22, 24, 25, 26 και 28 και λειτουργεί όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 70.

## **73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)**

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 73 είναι:

72.00	Πωλήσεις εσωτερικού
73.01	Πωλήσεις εξωτερικού Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού.
73.96	«Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων»
73.97	«Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»
73.98	«Εκπτώσεις πωλήσεων»
73.99	«Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών (Λ. 58.73)»

### **Λογιστικός χειρισμός του λογαριασμού 73**

Στο λογαριασμό 73 παρακολουθούνται τα έσοδα της επιχείρησης από την πώληση σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της. Στην αντίθετη περίπτωση, τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στο λογαριασμό 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

Ο λογαριασμός 73 λειτουργεί όπως ακριβώς λειτουργεί και ο λογαριασμός 70.

## **74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ**

Στο λογαριασμό 74 απεικονίζονται οι υπολογαριασμοί:

74.00	«Επιχορηγήσεις πωλήσεων»
74.01	«Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων»
74.02	«Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών»
74.03	«Ειδικές επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις (Γνωμ. 41/1063/89), (Γνωμ. 47/1228/89)»
74.05	«Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων (Γνωμ. 83/1687/92)»
74.98	«Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων»
74.99	«Προϋπολογισμένες - Προεξπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ.58.24)»

Στο λογαριασμό 74 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση από επιχορηγήσεις του κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διαφόρων οργανισμών, στο κόστος της και από διάφορες άλλες αιτίες.

### **74.00 «Επιχορηγήσεις πωλήσεων»**

Είναι ποσά που χορηγούνται στην επιχείρηση με οποιοδήποτε τρόπο από το κράτος ή από νομικά πρόσωπα και οργανισμούς που ελέγχονται

από το κράτος, για να πραγματοποιεί αυτή πωλήσεις ή άλλης μορφής εκμετάλλευση σε τιμές που για την ίδια θεωρούνται ασύμφορες.

#### **74.01 «Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων»**

Είναι ποσά που επιστρέφονται στην επιχείρηση εξαιτίας εξαγωγών της ή άλλης νόμιμης αιτίας, τα οποία είχαν καταβληθεί και συμπεριληφθεί στο κόστος πρώτων και βοηθητικών υλών που αγοράστηκαν από το εξωτερικό και αναλώθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, που τελικά πωλήθηκαν στο εξωτερικό ή σε πελάτες του εσωτερικού, στους οποίους έχει χορηγηθεί δασμολογική ατέλεια (όπως π.χ. Ν.Δ. 4171/1961). Σε περίπτωση που οι δασμοί φόροι και τέλη, οι οποίοι καταβάλλονται κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, καταχωρούνται στο λογαριασμό 33.14.01 «δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή», κατά την επιστροφή τους καταχωρούνται στο λογαριασμό αυτό (33.14.01) και όχι στο λογαριασμό 74.01.

#### **74.02 «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών»**

Είναι ποσά τόκων χρηματοδοτήσεων που επιστρέφονται στην επιχείρηση από τις τράπεζες, λόγω εξαγωγών, σύμφωνα με τις αποφάσεις της νομισματικής Επιστροφής που ισχύουν κάθε φορά.

#### **74.98 «Πρόσθετα έσοδα πωλήσεων»**

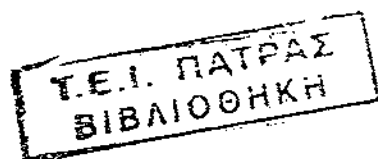
Είναι έσοδα που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα από τις πωλήσεις της επιχείρησης μετά την έκδοση των σχετικών παραστατικών πώλησης και

τη διενέργεια των σχετικών εγγράφων. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εσόδων αποτελούν οι διάφορες αποζημιώσεις που καταβάλλουν οι πελάτες σε περίπτωση αδέτησης όρων συμβάσεων, τα έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας και αποζημιώσεις από αβαρίες, εφόσον δεν είναι εφικτή η μεταφορά τους σε μείωση της αξίας των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη.

**Προϋποθέσεις καταχωρήσεις στα βιβλία των εσόδων από επιχορηγήσεις, επιστροφές δασμών, τόκων κλπ.**

Τα έσοδα από επιχορηγήσεις, επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων και από επιστροφές τόκων καταχωρούνται στα βιβλία μόνο όταν είναι βέβαια και εκκαθαρισμένα, δηλαδή όταν δεν τελούν υπό αίρεση η προδεσμία και αποδεικνύονται εγγράφως.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, στο λογαριασμό 74 καταχωρούνται τα έσοδα για τα οποία η Τράπεζα της Ελλάδος ή οποιαδήποτε Αρχή έχει γνωρίσει εγγράφως στην επιχείρηση ότι είναι δυνατή η είσπραξή τους, ή όταν τα έσοδα αυτά προκύπτουν από απόλυτα δικαιολογημένους υπολογισμούς της επιχείρησης, που βασίζονται σε διατάξεις νόμων ή σε αποφάσεις αρμόδιων κρατικών ή εξουσιοδοτημένων από το κράτος οργάνων. Από τα βέβαια και εκκαθαρισμένα έσοδα, όσα μεν αφορούν πωλήσεις της κλειόμενης χρήσης καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 74, όσα δεν αφορούν πωλήσεις προηγούμενων χρήσεων καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».



Ο λογαριασμός 74 λειτουργεί σε γενικές γραμμές με τον τρόπο εκείνο που λειτουργεί και ο λογαριασμός 70.

Οι επιχειρήσεις, όταν εισπράττουν επιδοτήσεις από την ΕΟΚ για κάλυψη των λειτουργικών εξόδων τους τις καταχωρούν στην πίστωση του λογαριασμού 74.03 «Ειδικές επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις». Όταν όμως εισπράττουν επιδοτήσεις από την ΕΟΚ για απόκτηση πάγιων στοιχείων, τότε τις καταχωρούν στην πίστωση του λογαριασμού 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων στοιχείων». Τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέχρι την είσπραξη της επιδότησης καταχωρούνται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, στο λογαριασμό 36.00 «Έξοδα επόμενων χρήσεων».

Το ίδιο γίνεται και στις περιπτώσεις που η επιχείρηση εισπράττει από τον ΟΑΕΔ, την ΕΟΚ ή άλλο φορέα ποσά για εκπαίδευση του προσωπικού της ή για κάλυψη νέων θέσεων εργασίας. Δηλαδή και στις περιπτώσεις αυτές τα ποσά καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 74.03.

### ***Παράδειγμα το οποίο αφορά τους λογαριασμούς 71-72-73-74***

Η εμπορική επιχείρηση «Α. ΚΟΥΤΟΥΜΑΝΟΣ & ΣΙΑ Ε.Ε.» έχει σαν αντικείμενο την παραγωγή και εμπορία φυσίγγων. Ακόμα διαθέτει ειδικευμένο συνεργείο το οποίο επισκευάζει όπλα κυνηγίου. Το 2000 εκτός των άλλων οικονομικών γεγονότων έγιναν και τα παρακάτω:

- α) Στις 20/10/2000 πουλάει στον Δ. Δημητρούλη & ΣΙΑ Ο.Ε.» 150 κουτιά φυσίγγια προς 1250 δρχ. το καθένα, με το υπ' αριθμό 50

Τιμολόγιο-Δ.Α., ΦΠΑ 18%. Ο διακανονισμός της οφειλής θα γίνει ως εξής: Το 1/2 της οφειλής που αναγράφεται στο Τιμολόγιο-Δ.Α. μετρητής, απόδειξη είσπραξης Νο59, και το υπόλοιπο με πίστωση.

β) Στις 25/10/2000 πουλάει στον Ν. Μακρή % ΣΙΑ Ε.Ε. 200 κουτιά φυσίγγια προς 1270 δρχ., το κάθε ένα, με το υπ' αριθμό 51 Τιμολόγιο-Δ.Α., ΦΠΑ 18%. Για την εξόφληση της οφειλής του πελάτη θα υπογραφούν δυο (2) συναλλαγματικές λήξεως 25/11 η πρώτη και 25/12 η δεύτερη. Στις συναλλαγματικές περιλαμβάνονται και τόκοι 40.000 δρχ. Έτσι η τιμή του κάθε κουτιού που θα αναγραφεί στο Τιμολόγιο-Δ.Α. ανέρχεται στο ποσό των 1470 δρχ.

γ) Στις 01/11/2000 προσλαμβάνει υπάλληλο ο οποίος είναι επιδοτούμενος από τον ΟΑΕΔ και παίρνει προκαταβολή τις δυο πρώτες δόσεις από την επιδότηση αξίας 90.000 δρχ. απόδειξη είσπραξης Νο60.

δ) Στις 03/11/2000 η επιχείρηση κάνει έκπτωση στον Δ. Δημητρούλη & ΣΙΑ Ο.Ε. έναντι της αγοράς που είχε κάνει στις 20/10/2000 αξίας 20.000 δρχ. Π.Σ. Νο7, ΦΠΑ 18%.

ε) Στις 10/11/2000 το τμήμα της επιχείρησης που κάνει επισκευές όπλων κάνει επισκευή μιας καραμπίνες μάρκας BERETTA Νο303916 που ανήκει στον Η. Ηλιόπουλο αντί του ποσού των 13.000 δρχ. Τ.Π.Υ. Νο7 με μετρητά, ΦΠΑ 18% απόδειξη είσπραξης Νο61.

στ) Στις 15/11/2000 η επιχείρηση διαπίστωσε ότι υπήρχε ανταλλακτικό για το αυτοκίνητο το οποίο έχει στην κυριότητά της το οποίο δεν της



είναι χρήσιμο. Κατόπιν τούτου αποφάσισε να το πωλήσει στον Ν. Νικολάου αντί του ποσού των 25.000 δρχ. με το υπ' αριθμό 52 Τιμολόγιο-Δ.Α. με μετρητά, ΦΠΑ 18%, απόδειξη είσπραξης Νο62.

ζ) Στις 20/11/2000 ο Ν. Νικολάου μας στέλνει πίσω το ανταλλακτικό το οποίο του είχαμε πωλήσει στις 15/11/2000 γιατί ήταν ελαττωματικό, Π.Σ. Νο8. Η επιχείρηση την ίδια ημέρα του επιστρέφει όλα τα χρήματα που είχε καταβάλει κατά την αγορά, απόδειξη πληρωμής Νο3.

η) Στις 25/11/2000 εισπράττει τη συναλλαγματική του Ν. Μακρή & ΣΙΑ Ε.Ε. λήξεως 25/11/2000 απόδειξη είσπραξης Νο62.

θ) Στις 30/11/2000 πουλάει στον Δ. Δημητρούλη & ΣΙΑ Ο.Ε. 220 κουτιά φυσίγγια προς 1270 δρχ. το ένα με το υπ' αριθμό 53 Τιμολόγιο-Δ.Α., ΦΠΑ 18%, με μετρητά απόδειξη είσπραξης Νο64.

ι) Στις 01/12/2000 πουλάει στον Δ. Αποστόλου 300 κουτιά φυσίγγια προς 1280 δρχ. το ένα με το υπ' αριθμό 54 Τιμολόγιο-Δ.Α. ΦΠΑ 18%. Έναντι της οφειλής του πελάτη θα υπογραφεί μία (1) συναλλαγματική λήξεως 31/01/2001 και υπολογίζονται τόκοι 60.000 δρχ. Έτσι η αξία του κάθε κουτιού που θα αναγραφεί στο Τιμολόγιο-Δ.Α. ανέρχεται στις 1480 δρχ.

κ) Στις 15/12/2000 το τμήμα επισκευών, επισκευάζει όπλο μάρκας BENELLI F038167, που ανήκει στον Κ. Δημητριάδη αντί του ποσού των 28.000 δρχ., ΤΟΥ Νο8 ΦΠΑ 18%. Επειδή η εξόφληση από τον πελάτη θα γίνει με μετρητά, απόδειξη είσπραξης Νο 65, η επιχείρηση

του κάνει έκπτωση 3.000 δρχ. Π.Σ. Νο9, ΦΠΑ 18%. Η επιστροφή των χρημάτων του πελάτη θα γίνει την ίδια ημέρα, απόδειξη πληρωμής Νο4.

λ) Στις 20/12/2000 η επιχείρηση Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε. μας επιστρέφει 40 κουτιά φυσιγγια επειδή ήταν ελαττωματικά Π.Σ. Νο10. Η επιστροφή αφορά την πώληση στις 30/11/2000.

μ) Στις 25/12/2000 εισπράττει τη συναλλαγματική Ν. Μακρής & ΣΙΑ Ε.Ε. λήξης 25/12/2000, απόδειξη είσπραξης Νο66.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		<b>20/10</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		221.250
			Πελάτες εσωτερικού		
		00	Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	221.250	
71	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝ. ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ.		187.500
			Πωλήσεις φυσσιγγίων		
		00	Πωλήσεις φυσσιγγίων με 18%	187.500	
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ		33.750
			Φ.Π.Α.		
		18	ΦΠΑ εκροών (πωλήσεων) 18%	33.750	
		<b>Τιμολ. - Δ.Α. Νο50</b>			
		<b>20/10</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		110.625
			Ταμείο		
		00	Μετρητά	110.625	
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		110.625
			Πελάτες εσωτερικού		
		00	Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	110.625	
		<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 59</b>			
		<b>25/10</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		346.920
			Πελάτες εσωτερικού		
		01	Ν. Μακρης & ΣΙΑ Ε.Ε.	346.920	
71	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝ. ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ		294.000
			Πωλήσεις φυσσιγγίων		
		00	Πωλήσεις φυσσιγγίων με 18%	294.000	
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ		52.920
			Φ.Π.Α.		
		18	Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	52.920	
		<b>Τιμολ. - Δ.Α Νο 51</b>			
		<b>25/10</b>			
31	00		ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		346.920
			Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
		00	Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	346.920	
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		346.920
			Πελάτες εσωτερικού		
		01	Ν. Μακρης & ΣΙΑ Ε.Ε.	346.920	
		<b>Έναντι Λογαριασμού</b>			
		<b>01/11</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		90.000
			Ταμείο		
<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>					
				1.115.715	1.025.715

			<b>ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		1.115.715	1.025.715
74	00	00	Μετρητά	90.000		
	03		ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ & ΔΙΑΦ. ΕΣΟΔΑ ΠΩΛ.			90.000
		00	Ειδικές επιχ/σεις / επίδοτση.			
			Επιδοτήσεις Ο.Α.Ε.Δ.	90.000		
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 60</b>			
			<b>03/11</b>			
71	98		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ.		20.000	
		18	Εκπτώσεις πωλήσεων			
54	00		Εκπτώσεις πωλήσεων με Φ.Π.Α. 18%	20.000		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΙ ΤΕΛΗ			3.600
		00	Φ.Π.Α.			
30	18		Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	3.600		
			ΠΕΛΑΤΕΣ			23.600
	00		Πελάτες εσωτερικού			
		00	Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	23.600		
			<b>Π.Σ. Νο 7</b>			
			<b>10/11</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		15.340	
			Πελάτες εσωτερικού			
	02		Η. Ηλιόπουλος	15.340		
73	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			13.000
		00	Επισκευές όπλων			
54	00		Επισκευές όπλων με 18%	13.000		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			2.340
		00	Φ.Π.Α.			
		18	Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	2.340		
			<b>Τ.Π.Υ. Νο 7</b>			
			<b>10/11</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		15.340	
			Ταμείο			
30	00		Μετρητά	15.340		
			ΠΕΛΑΤΕΣ			15.340
	02		Πελάτες εσωτερικού			
			Η. Ηλιόπουλος	15.340		
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 61</b>			
			<b>15/11</b>			
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		29.500	
			Πελάτες εσωτερικού			
	03		Ν. Νικολάου	29.500		
72	00		ΠΩΛΗΣ. ΛΟΙΠ. ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ-ΑΧΡΗΣ			25.000
			Πωλήσ. λοιπ. αποθ.-αχρηστ. υλ.			
54	00		Πωλήσ. ανταλλακτικ. πάγιων	25.000		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			4.500
		00	Φ.Π.Α.			
		18	Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	4.500		
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		1.199.495	1.199.495

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ				1.199.495	1.199.495
Τιμολ. - Δ.Α. Νο 52					
15/11					
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	29.500	
30	00	03	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Ν. Νικολάου	29.500	29.500
Απόδειξη εισπρ. Νο 62					
20/11					
72	95	00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ & ΑΧΡ. Επιστροφές πωλήσεων Επιστροφές πωλ. πάγιων ανταλλακτ.	25.000	25.000
54	00	18	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΙ ΤΕΛΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	4.500	4.500
30	00	03	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Ν. Νικολάου	29.500	29.500
Π.Σ. Νο 8					
20/11					
30	00	03	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Ν. Νικολάου	29.500	29.500
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	29.500	
Απόδειξη Πληρ. Νο 3					
25/11					
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	173.460	173.460
31	00	00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο Γραμμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	173.460	173.460
Απόδειξη Πληρ. Νο 3					
25/11					
30	00	00	ΠΕΛΑΤΕΣ Πελάτες εσωτερικού Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	329.692	329.692
71	00	00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝ. ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ. Πωλήσεις φυσιγγίων Πωλήσεις φυσιγγίων με 18%	279.400	279.400
54	00	00	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	50.292	50.292
ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ				1.791.147	1.791.147

ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ				1.791.147	1.791.147
			Τιμολ. -Δ.Α. Νο 53 30/11		
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	329.692	
			Ταμείο		
	00		Μετρητά	329.692	
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		329.692
			Πελάτες εσωτερικού		
	00		Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	329.692	
Απόδειξη Είσπρα. Νο 64					
01/12					
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ	523.920	
			Πελάτες εσωτερικού		
	04		Δ. Αποστόλου	523.920	
71	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝ. ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ.		444.000
			Πωλήσεις φυσισγγίων		
	00		Πωλήσεις φυσισγγίων με 18%	444.000	
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ		79.920
			Φ.Π.Α.		
	18		ΦΠΑ εκροών (πωλήσεων) 18%	79.920	
Τιμολ. - Δ.Α. Νο54					
01/12					
31	00		ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	523.920	
			Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
	00		Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	523.920	
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		523.920
			Πελάτες εσωτερικού		
	04		Δ. Αποστόλου	523.920	
Έναντι λογαριασμού					
15/12					
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ	33.040	
			Πελάτες εσωτερικού		
	05		Κ. Δημητριάδης	33.040	
73	00		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		28.000
			Επισκευές όπλων		
	00		Επισκευές όπλων με 18%	28.000	
54	00		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ & ΤΕΛΗ		5.040
			Φ.Π.Α.		
	18		Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	5.040	
Τ.Π.Υ. Νο 8					
15/12					
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	33.040	
			Ταμείο		
	00		Μετρητά	33.040	
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ		33.040
			Πελάτες εσωτερικού		
ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ				3.234.759	3.234.759

		05	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ Κ. Δημητριάδης	33.040	3.234.759	3.234.759
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 65</b>			
			<b>13/12</b>			
73	98		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		3.000	
			Εκπτώσεις πωλήσεων			
54	18		Εκπτώσεις πωλήσεων με Φ.Π.Α. 18%	3.000		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		540	
		00	Φ.Π.Α.			
30	18		Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	3.540		
			ΠΕΛΑΤΕΣ			3.540
		00	Πελάτες εσωτερικού			
		05	Κ. Δημητριάδης	3.540		
			<b>Π.Σ. Νο 9</b>			
			<b>15/12</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		3.540	
			Ταμείο			
		00	Μετρητά	3.540		
30	00		ΠΕΛΑΤΕΣ			3.540
			Πελάτες εσωτερικού			
		05	Κ. Δημητριάδης	3.540		
			<b>Απόδειξη Πληρ. Νο 4</b>			
			<b>20/12</b>			
71	95		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ.		50.800	
			Επιστροφές πωλήσεων			
54	00		Επιστροφές πωλήσεων με Φ.Π.Α. 18%	50.800		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		9.144	
		00	Φ.Π.Α.			
30	18		Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	9.144		
			ΠΕΛΑΤΕΣ			59.944
		00	Πελάτες εσωτερικού			
		00	Δ. Δημητρούλης & ΣΙΑ Ο.Ε.	3.540		
			<b>Π.Σ. Νο 10</b>			
			<b>20/12</b>			
38	00		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		173.460	
			Ταμείο			
		00	Μετρητά	173.460		
31	00		ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ			173.460
			Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο			
		00	Γραμμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	173.460		
			Απόδειξη Είσπρα. Νο 66			
			<b>25/12</b>			
71	97		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜ. & ΗΜΙΤ.		30.000	
			Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ.			
31	00		Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπ	30.000		
			ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ			30.000
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		<b>3.502.243</b>	<b>3.502.243</b>

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

	06	00	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ Μη δουλεμ. τόκοι γραμμ. εισπ. Μη δουλεμ. τόκοι γραμμ. εισπ.	30.000	3.502.243	3.502.243
			Υπολογισμός μη δουλ. τοκ. 60.000 X ½ μήνες			
			ΣΥΝΟΛΑ		3.502.243	3.502.243



## 75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 75 είναι:

75.00	«Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους»
75.01	«Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»
75.02	«Προμήθειες - μεσσιείες»
75.03	«Έσοδα από προνόμια και δικαιοητικές παραχωρήσεις»
75.04	«Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων»
75.05	«Ενοίκια κτηρίων - τεχνικών έργων»
75.06	«Ενοίκια μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού»
75.07	«Ενοίκια μεταφορικών μέσων»
75.08	«Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού»
75.09	«Ενοίκια εσώματων ακινητοποιήσεων»
75.10	«Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»
75.99	«Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπομένων ασχολιών (Λ.5875)»

Στο λογαριασμό 75 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή εκείνα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητές της, σε σχέση με το κύριο αντικείμενό της. Αν μια από τις δραστηριότητες που προκαλούν άλλα έσοδα, εκτός από πωλήσεις ή έσοδα κεφαλαίων, συνιστά το κύριο αντικείμενο της οικονομικής μονάδος, τα έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτή καταχωρούνται στους οικείους υπολογισμούς του 73 «πωλήσεις υπηρεσιών» και όχι στο λογαριασμό 75.

**Φορολογικός χειρισμός των παρεπόμενων εσόδων.** Ο φορολογικός νόμος θέωρει ως εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων και υπάγει σε φόρο εισοδήματος τα κέρδη από παρεπόμενες εργασίες που ενεργούνται από την επιχείρηση παράλληλα προς τον κύριο σκοπό της.

### **75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους»**

Στο λογαριασμό 75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους» καταχωρούνται τα έσοδα από υπηρεσίες που παρέχονται από την οικονομική μονάδα σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν αποτελούν αντικείμενο της κύριας δραστηριότητάς της και για την πραγματοποίηση των εσόδων αυτών δεν έχουν αναλωθεί έξοδα.

### **75.01 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό»**

Στο λογαριασμό 75.01 καταχωρούνται τα έσοδα από τη συμμετοχή του προσωπικού στα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του από την οικονομική μονάδα. Τα έξοδα αυτά, όταν πραγματοποιούνται, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού».

### **75.02 «Προμήθειες και μεσιτείες»**

Στο λογαριασμό 75.02 καταχωρούνται τα έσοδα από προμήθειες και μεσιτείες που η οικονομική μονάδα αποκομίζει από αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων, εφόσον οι μεσολαβητικές αυτές ενέργειες δεν συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητάς της και για την πραγματοποίηση των εσόδων αυτών δεν έχουν αναλωθεί έξοδα.

### **75.03 «Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις»**

Στο λογαριασμό 75.03 καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από την παραχώρηση σε τρίτους του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως άυλων περιουσιακών στοιχείων, όπως τεχνικών μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εφόσον οι παραχωρήσεις αυτές δεν συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Όταν συνιστούν το κύριο αντικείμενο των εργασιών τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 73.

### **75.04 έως 75.09 «Ενοίκια από μίσθωση πάγιων περιουσιακών στοιχείων»**

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα ενοίκια (έσοδα) από εκμισθώσεις:

- Εδαφικών εκτάσεων (λογαριασμός 75.04)
- Κτιρίων και τεχνικών έργων (λογαριασμός 75.05)
- Μηχανημάτων και εγκαταστάσεων (λογαριασμός 75.06)
- Μεταφορικών μέσων (λογαριασμός 75.07)
- Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού (λογαριασμός 75.08)
- Ασώματων ακινητοποιήσεων (λογαριασμός 75.09)

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα ενοίκια εφόσον οι εκμισθώσεις δεν συνιστούν το κύριο αντικείμενο της οικονομικής.

Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής θεωρούνται ανόργανα και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα», όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται έχουν κτηθεί ευκαιριακά και δεν αφορούν το αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως.

### **75.10 «Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»**

Στο λογαριασμό 75.10 καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής των πωλημένων αγαθών, που βαρύνουν τους πελάτες, οι οποίοι χρεώνονται είτε με το παραστατικό πώλησεως, είτε με οποιοδήποτε άλλο παραστατικό.

## 76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 76 είναι:

76.00	«Εσοδα συμμετοχών»
76.01	«Εσοδα χρεογράφων»
76.02	«Δουλεμένα τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»
76.03	«Λοποί πιστωτικοί τόκοι»
76.04	«Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών - χρεογράφων»
76.98	«Λοπά έσοδα κεφαλαίων»
76.99	«Προϋπολογισμένα - προεσπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ. 58.76)»

Στο λογαριασμό 76 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμούς προς τρίτους. Τα έσοδα αυτά, αν προέρχονται από δραστηριότητα ή δραστηριότητες που συνιστούν το κύριο αντικείμενο απασχολήσεως της οικονομικής μονάδας (π.χ. εταιρείες αμοιβαίων κεφαλαίων ή Τράπεζες), καταχωρούνται στο λογαριασμό 73 ή και σε άλλους λογαριασμούς της ομάδας 7 (70-72), των οποίων οι τίτλοι τροποποιούνται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

Ο λογαριασμός 76 λειτουργεί όπως ο λογαριασμός 70 σε συνδυασμό με τις διευκρινίσεις των επομένων υπολογαριασμών.

## **76.00 «Έσοδα συμμετοχών»**

### **76.01 «Έσοδα χρεογράφων»**

Στους λογαριασμούς 76.00 και 76.01 καταχωρούνται τα έσοδα από μερίσματα συμμετοχών και χρεογράφων, καθώς και οι τόκοι από χρεόγραφα (π.χ. ομολογίες). Τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στα ονομαστικά τους ποσά, ενώ ο φόρος που παρακρατείται καταχωρείται σε λογαριασμούς απαιτήσεων της ομάδας 3, ως εξής:

- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.01.
- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.02.
- Για μερίσματα μετοχών αλλοδαπής προελεύσεως, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.03.
- Για κέρδη από συμμετοχή σε αλλοδαπές ΕΠΕ, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.04.
- Για προσόδους από μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.05.
- Για κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές ΕΠΕ, Ο.Ε, Ε.Ε και κοινοπραξίες εκτελέσεως τεχνικών έργων ημεδαπής, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.07.

### **76.02 «Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων»**

Στο λογαριασμό 76.02 καταχωρούνται οι δουλεμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας και η λειτουργία του σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο λογαριασμό 31.06 και 31.13 (μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, σε δρχ. ή Ξ.Ν.).

### **76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι»**

Στο λογαριασμό 76.03 «Λοιποί πιστωτικοί τόκοι» καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τόκους. Τυχόν ποσά φόρου εισοδήματος που παρακρατούνται κατά την είσπραξη ή το λογαριασμό τόκων αυτών καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06.

### **76.04 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων»**

Στο λογαριασμό 76.04 καταχωρούνται τα κέρδη που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων.

### **76.98 «Λοιπά έσοδα κεφαλαίων»**

Στο λογαριασμό 76.98 καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων τα οποία δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απ' αυτές των λοιπών υπολογαρισμών του λογαριασμού 76.

### **77.....**

Ο λογαριασμός 77 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κράτους.

## **78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ- ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ**

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 78 είναι:

- 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων»
- 78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» (Γνωμ. 91/1693/92)
- 78.10 «Εσοδα από ιδιοχρηση αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/89)»
- 78.11 «Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων (Γνωμ. 51/1282/90)»
- 78.99 «Προϋπολογισμένη Παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα»

### **78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων»**

Ο λογαριασμός 78.00 πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των παγίων στοιχείων κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα και για δική της χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των παγίων στοιχείων. Το κόστος αυτό προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή αν δεν λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία.



## **78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης»**

Ο λογαριασμός αυτός ανοίγει όταν χρησιμοποιηθεί πρόβλεψη που έχει υπολογιστεί για να καλύψει έξοδα εκμετάλλευσης.

Με τη δημιουργία εξόδου για το οποίο έχει γίνει πρόβλεψη μεταφέρεται στην πίστωση του 78.05 το ποσό της πρόβλεψης που έχει γίνει για το συγκεκριμένο έξοδο.

### **Παράδειγμα**

Απολύεται υπάλληλος ο οποίος δικαιούται 500.000 δρχ αποζημίωση. Το ποσό της πρόβλεψης που έχει για το συγκεκριμένο υπάλληλο είναι επίσης 500.000 δρχ.

#### Ενέργειες

---

44	Προβλέψεις
44.00	Προβλέψεις για αποζημίωση λόγω εξόδου
44.00.00	Σχηματισμένες προβλέψεις
78	Ιδιοπαραγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
78.05	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως
78.05.00	Προβλέψεις για αποζημίωση λόγω εξόδου από την υπηρεσία
	Τακτοποίηση πρόβλεψης

---

## **79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

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

### ***Παράδειγμα το οποίο αφορά τους λογαριασμούς 75-76-78***

Στην εμπορική επιχείρηση «Π. ΔΗΜΗΤΡΟΥΛΗΣ ΣΙΑ Ε.Ε» που έχει αντικείμενο την εμπορία αυτοκινήτων εκτός των άλλων οικονομικών γεγονότων έγιναν και τα παρακάτω.

- α) Στις 01/07/2000 αγόρασε 1000 ανώνυμες μετοχές της εταιρείας 3E με 4320 την κάθε μία και πλήρωσε στον χρηματιστή 1% για την αγορά των μετοχών, απόδειξη πληρωμής Νο11. Η επιχείρηση έκανε την αγορά των μετοχών γιατί είχε ταμειακή ρευστότητα και εκτιμούσε ότι σε σύντομο χρονικό διάστημα η αξία των μετοχών θα ανέβαινε και έτσι θα είχε κέρδος.
- β) Στις 15/07/2000 πουλάει στον Π. Οικονομόπουλο αυτοκίνητο μάρκας GOLF με αριθμό πλαισίου 036485 αντί των 4.000.000 δρχ. Επειδή ο πελάτης δεν δύναται να πληρώσει όλο το ποσό μετρητοίς, καταλογίζονται και τόκοι 200.00 δρχ. Έτσι ώστε το τιμολόγιο Νο55 με την προσθήκη του ΦΠΑ 18% (756.000 δρχ.) να αναγράφει συνολική αξία 4.956.000 δρχ. Η εξόφληση από τον πελάτη γίνεται με την εισπραξη 3.000.000 δρχ. σε μετρητά απόδειξη εισπραξης Νο91 και την παράδοση γραμματίου 1.956.000 δρχ. λήξεως 15/12/2000, απόδειξη παραλαβής γραμματίων Νο25.
- γ) Στις 30/08/2000 από τις μετοχές που είχε στην κυριότητά της από την αρχή της χρήσης έλαβε μέρισμα 100.000 δρχ. εκ των οποίων οι 55.000 δρχ. κατατέθηκαν από την υπόχρεο εταιρεία σε τραπεζικό λογαριασμό όψεως, ενώ οι υπόλοιπες 45000 αποτελούν παρακρατημένο φόρο εισοδήματος από μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο.
- δ) Στις 10/12/2000 πουλάει τις μετοχές της εταιρείας 3E σε γνωστό επιχειρηματία έτσι ώστε να αποφύγει τις προμήθειες του χρηματιστή αντί 4.800 δρχ. την κάθε μια, απόδειξη εισπραξης Νο92.

- ε) Κατά τη διάρκεια της χρήσης η επιχείρηση βελτίωσε το κτίριό της. Στις 15/12/2000 που ολοκληρώθηκε το έργο το κόστος υπολογίζεται εξολογιστικά με λογιστικά στοιχεία σε 5.000.000 δρχ.
- στ) Στις 15/12/2000 εισέπραξε την συναλλαγματική από τον Π. Οικονομόπουλο αξίας 1.956.000, απόδειξη εισπραξης Νο93.
- ζ) Στις 31/12/2000 εισέπραξε από ενοίκια κτιρίου που αντιστοιχούν σε όλο το 1992 500.000 δρχ, απόδειξη εισπρ. Νο94.
- η) Στις 31/12/2000 υπάρχουν έσοδα προμηθειών από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων 100.000 δρχ. που σύμφωνα με τη σύμβαση που έχουμε καταρτίσει με τον τρίτο θα εισπραχθούν στις 31/03/2001.
- θ) Στις 31/12/2000 εισπράχθηκαν από τους εργαζομένους στην επιχείρηση 150.000 δρχ. για παροχή τροφής εκ των οποίων οι 100.000 αφορούν τους μήνες Νοέμβριο, Δεκέμβριο του 2000 και οι 50.000 τον Ιανουάριο 2001. Απόδειξη εισπραξης Νο95.

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές στο γενικό ημερολόγιο.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

			<b>01/07</b>			
34	00		<b>ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</b>		4.320.000	
		01	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματ. Μετοχές 3Ε	4.320.000		
61	02		<b>ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ</b>		43.200	
		04	Λοιπές προμήθειες τρίτων Αμοιβές χρηματιστού	43.200		
38	00	00	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b> Ταμείο Μετρητά	4.363.200		4.363.200
			<b>Απόδειξη Πληρ. Νο 11</b>			
			<b>15/07</b>			
30	00		<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b>		4.956.000	
		50	Πελάτες εσωτερικού Π. Οικονομόπουλος	4.956.000		
70	00	00	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b> Πωλήσεις αυτοκινήτων	4.000.000		4.000.000
76	02	00	Πωλήσεις αυτοκινήτων με 18% <b>ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</b>			200.000
		00	Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ. Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.	200.000		
54	00	18	<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ &amp; ΤΕΛΗ</b> Φ.Π.Α. Φ.Π.Α. εκροών (πωλήσεων) 18%	756.000		756.000
			<b>Τιμολόγιο Νο 55</b>			
			<b>15/07</b>			
38	00	00	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b> Ταμείο Μετρητά	3.000.000		3.000.000
31	00	00	<b>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ</b> Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο Γραμμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	1.956.000		1.956.000
30	00	50	<b>ΠΕΛΑΤΕΣ</b> Πελάτες εσωτερικού Π. Οικονομόπουλος	4.956.000		4.956.000
			<b>Α.Ε. Νο 91 Α.Π.Σ. Νο 25</b>			
			<b>30/08</b>			
38	00	00	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b> Καταθέσεις όψεως σε δρχ. Καταθέσεις όψεως στην Α.Τ.Ε.	55.000		55.000
33	13	01	<b>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b> Ελληνικό δημόσιο - παρακρατ. φόρ. Παρακρατημένος φόρος από μερίσματα ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	45.000		45.000
					14.375.200	14.275.200

76	01	00	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Εσοδα χρεογράφων Μερίσματα μετοχ. εισαγμ. στο χρ.	100.000	14.375.200	14.275.200 100.000
<b>Λογιστικό σημ. Νο 5 της 3Ε</b>						
<b>10/12</b>						
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	4.800.000	4.800.000	
34	00	00	ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ Μετοχές εισαγμένες στο χρηματ. Μετοχές της 3Ε	4.320.000		4.320.000
76	04	02	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Διαφορές από πώληση χρεογράφ. Διαφορές από πώληση μετοχ. 3Ε	480.000		480.000
<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 92</b>						
<b>15/12</b>						
11	00	00	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ Κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων Κτίρια Αθηνών 171 Καλαμάτα	5.000.000	5.000.000	
78	00	01	ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΧΡΗΣΗΣ Ιδιοπαράγωγή & βελτιώσεις παγ. Κτιρίων-εγκαταστάσεις κτιρίων	5.000.000		5.000.000
<b>Συμφ. Εγγραφή Νο 1556</b>						
<b>15/12</b>						
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	1.956.000	1.956.000	
31	00	00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο σε δρχ.	1.956.000		1.956.000
<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 93</b>						
<b>31/12</b>						
38	00	00	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ταμείο Μετρητά	500.000	500.000	
75	05	00	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ Ενοίκια κτιρίων/τεχν. Έργων Κτίριο Ισιδώρου 10 Καλαμάτα	500.000		500.000
<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 94</b>						
<b>31/12</b>						
36	01	00	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤ. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα Προμήθεια από τρίτους	100.000	100.000	
75	02		ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ Προμήθειες - Μεσπείες ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ			100.000
					26.731.200	26.731.200

			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		26.731.200	26.731.200
		01	Προμήθειες από πωλήσεις τριτ.	100.000		
			<b>Συμφ. Εγγραφή Νο 1659</b>			
			<b>31/12</b>			
38	00		<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		150.000	
			Ταμείο			
	00		Μετρητά	150.000		
75	01		<b>ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ</b>			100.000
			Έσοδα από Π.Υ. στο προσωπικό			
	01		Έσοδα εστιατορίου	100.000		
56	00		<b>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚ.</b>			50.000
			Έσοδα επομένων χρήσεων			
	01		Έσοδα από Π.Υ. στο προσωπικό	50.000		
			<b>Απόδειξη Είσπρα. Νο 95</b>			
			<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		26.881.200	26.881.200

## **Λογιστική τακτοποίηση των εισπρακτέων και προεισπραγμένων εσόδων στο τέλος της χρήσης**

Προεισπραγμένα είναι τα έσοδα που έχουν εισπραχθεί αλλά δεν έχουν δουλευτεί δηλαδή αφορούν επόμενες χρήσεις. Τα έσοδα αυτά στο τέλος της χρήσης δεν μεταφέρονται στην εκμετάλλευση, αλλά χρεώνονται για να κλείσουν, με αντίστοιχη πίστωση το λογαριασμό 56 «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού» ο οποίος εμφανίζεται στον ισολογισμό. Όταν στην επόμενη χρήση τα έσοδα αυτά δουλευτούν τότε πιστώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 7 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος» και χρεώνεται ο λογαριασμός 56. Εισπρακτέα είναι τα έσοδα που έχουν δουλευτεί, αλλά δεν έχουν εισπραχτεί. Τα έσοδα αυτά στο τέλος της χρήσης δημιουργούνται με πίστωσή τους και αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού 36 «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού» ο οποίος εμφανίζεται στον ισολογισμό. Όταν στην επόμενη χρήση τα έσοδα αυτά εισπραχθούν θα πιστώσουμε το λογαριασμό 36 και θα χρεώσουμε το λογαριασμό 38 «Χρηματικά διαδέσιμα».

### **Παράδειγμα**

Την 31-12-1999 η επιχείρησή μας εμφανίζεται στους παρακάτω λογαριασμούς τα εξής: Προθεσμιακή κατάθεση ενός έτους θα αποφέρει τόκους στην επιχείρηση στις 30/06/2000, 500.000 δρχ. Από τα ενοίκια κτιρίων που εισπράξαμε οι 200.000 αφορούν τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο. Ενέργειες την 31-12-1999



## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

### ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

		31/12				
36	01		Μεταβατικοί λογ/σμοί ενεργητικού		250.000	
			Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα			
		04	Ενοίκια	250.000		250.000
76			Έσοδα κεφαλαίων			
	03		Λοιποί πιστωτικοί τόκοι			
		00	Τόκοι καταθέσεων τραπεζών	250.000		
		<b>Τακτοποίηση εσόδων</b>				
		31/12				
75			Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		200.000	
	05		Ενοίκια κτιρίων-τεχν. έργων			
		04	Ενοίκια	200.000		200.000
56			Μεταβατικοί λογ/σμοί παθητικού			
	00		Έσοδα επόμενων χρήσεων			
	05		Ενοίκια	200.000		
		<b>Τακτοποίηση εσόδων</b>				

## **Λογαριασμοί αποτελεσμάτων (Ομάδα 8<sup>η</sup>)**

### **Έννοια του αποτελέσματος**

Το αποτέλεσμα που πραγματοποίησε επιχείρηση σε μια χρονική περίοδο είναι ίσο με τη μεταβολή που επήλθε στην καθαρή της θέση κατά την περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη τις καταβολές και απολήψεις των φορέων της επιχειρήσεως.

Η μεταβολή αυτή μπορεί να διακριθεί:

- α) Σε ουσιαστική μεταβολή της καθαρής θέσεως. Κατά τον υπολογισμό αυτής λαμβάνοντας υπόψη οι αξίες όχι μόνο των υλικών στοιχείων, αλλά και των άυλων στοιχείων που δημιουργεί με τη δράση της η επιχείρηση.
- β) Σε τυπική μεταβολή της καθαρής θέσεως. Κατά τον υπολογισμό της καθαρής θέσεως λαμβάνονται υπόψη μόνο τα γραμμένα στα βιβλία υλικά στοιχεία και από τα άυλα μόνο όσα αγοράστηκαν. Δε λαμβάνονται συνεπώς, υπόψη τα άυλα περιουσιακά που δημιουργήθηκαν από τη δράση της επιχειρήσεως.

### **Φορολογική άποψη αποτελεσμάτων**

Το μέγεθος του αποτελέσματος (κέρδους ή ζημίας) από φορολογική άποψη ή, όπως λέγεται, του φορολογητέου κέρδους ή φορολογικής ζημίας, δεν συμπίπτει με το μέγεθος του κέρδους ή της ζημίας από άποψη λογιστικής και εμπορικής νομοθεσίας.

Και από φορολογική άποψη το κέρδος ή ζημία είναι η διαφορά μεταξύ των εσόδων και των εξόδων. Αλλά τόσο τα έσοδα όσο και τα έξοδα λαμβάνονται σύμφωνα με τους ισχύοντες κάθε φορά φορολογικούς νόμους και κανόνες, οι οποίοι σε πολλές περιπτώσεις δεν εναρμονίζονται απόλυτα με τις λογιστικές αρχές και την εμπορική νομοθεσία. Δηλαδή, η έκταση των εσόδων και των εξόδων διαφέρει από φορολογική άποψη σε σύγκριση με την έκταση των μεγεθών αυτών από άποψη λογιστικών αρχών και κανόνων της εμπορικής νομοθεσίας.

Έτσι στα λογιστικά έσοδα είναι δυνατόν να περιλαμβάνονται και έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας (αφορολόγητα έσοδα) όπως π.χ. οι τόκοι από ομολογίες εθνικών δανείων, η υπηρεσία ακινήτων και πλοίων.

Επίσης, στα λογιστικά έξοδα περιλαμβάνονται συνήθως και έξοδα που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα όπως:

- α) Τα έξοδα που δεν καλύπτονται από νομότυπα δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, π.χ. έξοδα φιλοξενίας και περιποίησης πελατών, μισθοί και ημερομίσθια για τα οποία δεν καταβλήθηκαν οι εισφορές υπέρ ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού.
- β) Τα έξοδα που δεν είναι «παραγωγικά», κατά την άποψη της φορολογούσας αρχής, αν και καλύπτονται από κανονικά δικαιολογητικά, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. Τέτοια έξοδα είναι π.χ. τα πρόσθετα τέλη ΙΚΑ και λοιπών ασφαλιστικών οργανισμών, τα πρόστιμα και προσαυζήσεις φόρων, που δεν

αναγνωρίζονται προς έκπτωση με την αιτιολογία ότι οφείλεται σε υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

γ) Σύμφωνα με τη νομοθεσία που διέπει τις ανώνυμες εταιρείες, δεν επιτρέπεται η διανομή κερδών μιας χρήσεως προτού συμπληφιστούν οι τυχόν ακάλυπτες ζημίες προηγούμενων χρήσεων.

Κατά τη φορολογική νομοθεσία όμως, ο συμπληρισμός αυτός περιορίζεται μόνο στις ζημίες των πέντε προηγούμενων χρήσεων. Είναι, λοιπόν, δυνατό ο ισολογισμός εκμεταλλεύσεως να μην αφήνει τελικά κέρδη, αλλά κατά τη φορολογική νομοθεσία να υπάρχουν κέρδη για φορολογία.

δ) Ορισμένες έκτακτες ζημίες δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, όπως π.χ. ζημίες από την πώληση ακινήτων σε μια βιομηχανική επιχείρηση.

Στις ανώνυμες εταιρείες, σημαντική βαρύτητα για τη φορολογία των κερδών είναι η διάκριση αυτών σε διανεμόμενα και μη διανεμόμενα κέρδη.

### **Διακρίσεις αποτελεσμάτων**

Ανάλογα με την πηγή προελεύσεως των εσόδων και των εξόδων, τα αποτελέσματα διακρίνονται σε:

α) Οργανικά ή αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, όταν προέρχονται από τη σύγκριση των οργανικών εσόδων με τα οργανικά έξοδα της χρήσεως.

- β) Έκτακτα αποτελέσματα, όταν προέρχονται από τη σύγκριση των έκτακτων εσόδων με τα έκτακτα έξοδα της χρήσεως.
- γ) Λογιστικά αποτελέσματα είναι αυτά τα οποία προκύπτουν από τη σύγκριση των εσόδων και των εξόδων, με βάση τις παραδειγμένες λογιστικές αρχές, στα οποία περιλαμβάνονται τόσο τα οργανικά όσο και τα έκτακτα αποτελέσματα.
- δ) Φορολογικά αποτελέσματα είναι αυτά τα οποία προκύπτουν από τη σύγκριση των εσόδων και των εξόδων, με βάση τις διατάξεις και τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας.

Τα κέρδη ανάλογα με το αν διανέμονται ή αποδεματοποιούνται διακρίνονται σε:

- α) Διανεμόμενα κέρδη είναι τα κέρδη που διανέμονται από την εταιρεία στους μετόχους, κατόχους τίτλων, μέλη του Δ.Σ στο προσωπικό της εταιρείας κ.ο. δηλ. είναι κέρδη που εξέρχονται από την εταιρεία. Τα διανεμόμενα κέρδη προέρχονται βασικά από τα κέρδη της χρήσεως και το υπόλοιπο κερδών (εις νέο) προηγούμενων χρήσεων ή και από αποδεματικά που σχηματίστηκαν σε προηγούμενες χρήσεις.
- β) Μη διανεμόμενα κέρδη είναι εκείνα που δεν διανέμονται, αλλά αποδεματοποιούνται, παρακρατούμενα από την εταιρεία με μορφή αποδεματικών ή κερδών εις νέο.

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι παρακάτω πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΛΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

87 .....

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

## **80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ**

Ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος, μαζί με το λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσης», αποτελεί το αναγκαίο αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού, καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης.

Σε αντίθεση με τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης που δημοσιεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις της μονοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης δεν δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

Στον λογαριασμό 80 απεικονίζεται και παρακολουθούνται οι εξής υπολογαριασμοί:

- 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης»
- 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως»
- 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»
- 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»

## **80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων, τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της επιχείρησης (κύριας, παρεπομένων και δευτερεύουσας σημασίας).

Στο λογαριασμό 80.00 στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα, τα τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της ομάδας 2 «Αποθέματα» τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος», εκτός από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. 63.98.02 «Φόρος ακίνητης περιουσίας»), και τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος», αφού προηγουμένως οι λογαριασμοί των ομάδων αυτών υποστούν τις αναγκαίες τροποποιήσεις, έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα, τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσης, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης που κλείνει.

Ο λογαριασμός 80 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται ο λογαριασμός 80:

- Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσης που κλείνει, με πίστωση των λογαριασμών 20-28 ή των 290-298, κατά περίπτωση.



- Με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, αναλωσίμων υλικών, ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων και ειδών συσκευασίας που έγιναν μέσα στη χρήση κλείνει, με πίστωση των λογαριασμών 20, 24, 25, 26 και 28 ή των 290, 294, 295, 296 και 298 κατά περίπτωση.
- Με την αξία των δουλεμένων εξόδων κατ' είδος, με πίστωση των λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή 60-68 ή των 690-698, κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.
- Κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης».

### **80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως»**

Ο λογαριασμός 80.01 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών), τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Στο λογαριασμό 80.01, στο τέλος της χρήσης, μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμετάλλευσης (καθαρά κέρδη ή καθαρές ζημιές), από το λογ. 80.00. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή, από το λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας,

τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης, τα έξοδα λειτουργίας διάθεσης, οι διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων, τα έξοδα και οι ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Από τον ίδιο λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.03 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα συμμετοχών, τα έσοδα χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα.

Έπειτα από τις παραπάνω μεταφορές και τις αντίστοιχες χρεοπιστώσεις του ο λογαριασμός 80.01 με το υπόλοιπό του (χρεωτικό ή πιστωτικό- απεικονίζει το οριστικό ύψος των μικτών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (μικτών κερδών ή μικρών ζημιών).

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν κοστολογούνται, δηλαδή εκείνα που δε βαρύνουν τα αποθέματα (τελικά αποθέματα, κόστος πωληθέντων), αλλά τα αποτελέσματα χρήσης.

Τα έξοδα αυτά προκύπτουν όταν γίνεται η κοστολόγηση και χαρακτηρίζονται ως:

«Έξοδα διοικητική λειτουργίας»

«Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης» και

«Έξοδα λειτουργίας διάθεσης» καθώς και τα έξοδα κατ' είδος που περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς:

64.10 «Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων»

64.11 «Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων»

64.12 «Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» και

65 «Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα»

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημιές. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους λογαριασμούς :

74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων»

75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»

78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης» τα άλλα έσοδα εκμετάλλευσης από τους λογαριασμούς 76.00 τα έσοδα συμμετοχών 76.01 τα έσοδα χρεογράφων, 76.04 τα κέρδη πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων και από τους λογαριασμούς 76.02-76.98 πλην 76.04 οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.01 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται ο λογαριασμός 80.01

- Κατά περίπτωση, με τη καθαρή ζημία εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης» ο οποίος εξισώνεται.
- Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με πίστωση του λογαριασμού 80.03 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων»

- Κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)».

Πιστώνεται ο λογαριασμός 80.01

- Κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης» ο οποίος εξισώνεται.
- Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με χρέωση του λογαριασμού 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων».
- Κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)».

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

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία, τελικά δεν βαρύνουν τα αποθέματα (τελικά αποθέματα και κόστος πωληθέντων), αλλά τα αποτελέσματα χρήσης. Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται στο λογαριασμό 80.01.

Τελικά ο λογαριασμός 80.02 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσης» και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς

86.00.02 «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας»

86.00.03 «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης»

86.00.04 «Έξοδα λειτουργίας διάθεσης»

86.01.07 «Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων»

86.01.08 «Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων» και

86.01.09 «Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα, οι οποίοι είναι αντίστοιχοι του υπολογαριασμού 80.02.

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

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες. Ο λογαριασμός αυτός χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται στο λογαριασμό 80.01. Τελικά ο λογαριασμός 80.03 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείου υπολογαριασμούς του 86 «Αποτελέσματα χρήσης» και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς

86.00.01 «Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης»

86.01.00 «Έσοδα συμμετοχών»

86.01.01 «Έσοδα χρεογράφων»

86.01.02 «Κέρδη πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων» και είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του 80.03.

## **81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

Στο λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα της χρήσης, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της εταιρείας όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση ενσωμάτων ή ασωμάτων πάγιων στοιχείων και τα έσοδα από λαχεία ή λαχνούς ομολογιακών δανείων, τα έξοδα για αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση, αγορά ακινήτου με σκοπό την άμεση μεταπώληση και οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές.

Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εκτάκτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 81.00.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα».

81.01.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα»

81.02.99 «Λοιπές έκτακτες ζημιές»

81.03.99 «Λοιπά έκτακτα κέρδη»

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02

«Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» έτσι ώστε ο λογαριασμός 81 να εξισώνεται.

Στο λογαριασμό 81 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής υπολογαριασμοί:

81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα»

81.01 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα»

81.02 «Έκτακτες ζημιές»

81.03 «Έκτακτα κέρδη»

81.99 «Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

### **81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις, τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Ειδικά για τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις τους διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια, καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα».

Επίσης για τις συναλλαγματικές διαφορές ορίζεται ότι στο λογαριασμό 81.00.04 «Συναλλαγματικές διαφορές» κατά τη διάρκεια της χρήσης, καταχωρούνται οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές από την είσπραξη απαιτήσεων ή εξόφληση υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα,

στο τέλος δε της χρήσης, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, καταχωρούνται οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα με εξαίρεση τα δάνεια και τις πιστώσεις που λαμβάνονται για τη χρηματοδότηση κτήσης πάγιων στοιχείων, για τις συναλλαγματικές διαφορές των οποίων προβλέπεται ειδική ρύθμιση.

Παράδειγμα:

Στην επιχείρησή μας λόγω εκπρόθεσμης καταβολής εισφορών του ΙΚΑ επιβλήθηκε πρόστιμο 50.000 δρχ. το οποίο και εξοφλήθηκε μετά από δέκα μέρες.

81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	50.000
81.00	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	
81.00.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλ. ταμ.	
55	Ασφαλιστικοί οργανισμοί	50.000
55.00	ΙΚΑ	
55.00.06	Προσαυξήσεις ΙΚΑ	
Πρόστιμα και προσαυξήσεις ΙΚΑ		
Με την εξόφληση θα γίνει η εγγραφή		
55	Ασφαλιστικοί οργανισμοί	50.000
55.00	ΙΚΑ	
55.00.06	Προσαυξήσεις ΙΚΑ	
38	Χρηματικά διαθέσιμα	50.000
38.00	Ταμείο	
38.00.00	Μετρητά	
Εξόφληση οφειλής		



### **81.01 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα»**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.01 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Ειδικά για τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές που καταχωρούνται στον υπολογαριασμό 81.01.04 «Συναλλαγματικές διαφορές», ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη περίπτωση.

Στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» φέρεται το τμήμα των επιχορηγήσεων που αναλογεί στις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις που έγιναν στη χρήση στα πάγια στοιχεία που έχουν χρηματοδοτηθεί από επιχορηγήσεις.

### **81.02 «Έκτακτες ζημίες»**

### **81.03 «Έκτακτα κέρδη»**

Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα αποτελέσματα -ζημίες ή κέρδη- που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως π.χ. από εκποίηση πάγιων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων, από ανεπίδεκτες

είσπραξης απαιτήσεις ή από λαχνούς ομολογιακών δανείων. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», έτσι ώστε ο λογαριασμός 81 να εξισώνεται.

Οι ζημίες και τα κέρδη που προκύπτουν από είσπραξη επισφαλών ή ανεπίδεκτων είσπραξης πελατών καθώς και οι ζημίες από το χαρακτηρισμό των πελατών ως επισφαλών ή ανεπίδεκτων είσπραξης αναγνωρίζονται φορολογικά και κατά συνέπεια, συνυπολογίζονται για τη διαμόρφωση των φορολογητέων κερδών της επιχείρησης.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση διαγράφει από τα βιβλία της μια απαίτηση που έχει από έναν πελάτη της χαρακτηρίζοντας τον ως επικεφαλή ή ανεπίδεκτο είσπραξης πελάτη, τότε η ζημιά αυτή που προέρχεται από επισφαλή ή ανεπίδεκτο είσπραξης πελάτη, που εμφανίζει η επιχείρηση στα βιβλία της, δεν θεωρείται για το συγκεκριμένο αυτό πελάτη κέρδος.

Οι ζημίες και τα κέρδη που προκύπτουν από είσπραξη επισφαλών ή ανεπίδεκτων είσπραξης πελατών καθώς και οι ζημίες από το χαρακτηρισμό των πελατών ως επισφαλών ή ανεπίδεκτων είσπραξης αναγνωρίζονται φορολογικά και κατά συνέπεια, συνυπολογίζονται για τη διαμόρφωση των φορολογητέων κερδών της επιχείρησης.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση διαγράφει από τα βιβλία της μια απαίτηση που έχει από έναν πελάτη της χαρακτηρίζοντάς τον ως επισφαλή ή ανεπίδεκτο είσπραξης πελάτη, τότε η ζημιά αυτή που

προέρχεται από επισφαλή ή ανεπίδεκτο είσπραξης πελάτη, που εμφανίζει η επιχείρηση στα βιβλία της, δεν θεωρείται για το συγκεκριμένο αυτό πελάτη κέρδος. Οι ζημιές από πώληση παγίων στοιχείων της επιχείρησης (εκτός από ακίνητα και πλοία) αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν νόμιμα από τα κέρδη της επιχείρησης. Οι ζημιές, όμως λόγω φθοράς, απώλειας, υποτίμησης ή πώλησης των ακινήτων, ή πλοίων που χαρακτηρίζονται ως πάγια στοιχεία για την επιχείρηση, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, αλλά ούτε και το κέρδος από την πώλησή τους ή την υπερτίμηση τους προσαυξάνει τα φορολογητέα κέρδη. Οι ζημιές από κατάχρηση ή κλοπή κλπ αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα έσοδα και κέρδη της επιχείρησης.

**Παράδειγμα:**

Από την πώληση φορτηγού αυτοκινήτου η επιχείρηση «Ζ» ζημιώθηκε 100.000 δρχ. (αναπόσβεστη αξία φορτηγού 1.000.000 πώληση 900.000 δρχ.)

81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	100.000
81.02	Έκτακτες ζημιές	
81.02.03	Ζημιές από εκποίηση μεταφορικών μέσων	
38	Χρηματικά διαθέσιμα	900.000
38.00	Ταμείο	
38.00.00	Μετρητά	
13	Μεταφορικά μέσα	1.000.000
13.02	Αυτοκίνητα φορτηγά	
13.02.00	Φορτηγό αυτοκίνητο «MAN»	

Εκποίηση πάγιου στοιχείου

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

Στο λογαριασμό 82 καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στη χρήση. Ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Η ανάλυση του λογαριασμού 82 σε δευτεροβάθμιους + και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων. Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 82.00.99 «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και 82.01.99 «Λοιπά έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Στο λογαριασμό 82 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής υπολογαριασμοί:

82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

82.01 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων»

82.99 «Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»

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

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται κατ' είδος, τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρέωσης για πληρωμή τους γίνεται μέσα στη χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμοδίων δικαστηρίων.

Στους παραπάνω φόρους δεν περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος που αφορά προηγούμενες χρήσεις. Ο φόρος αυτός καταχωρείται στο λογαριασμό 42.04 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων».

Παράδειγμα:

Ύστερα από έλεγχο που έγινε στα βιβλία μας, που αφορούσε την προηγούμενη χρήση, από την εφορία μας επιβλήθηκε πρόστιμο, λόγω μη σωστής τήρησης βιβλίων, 100.000 δρχ.

---

82	Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	100.000
82.00	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	
82.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσυζητήσεις	
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	100.000
54.09	Λοιποί φόροι τέλη	
54.09.15	Φορολογικό πρόστιμο	

Βεβαίωση προστίμου

---

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

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

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαρισμών του 82 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαρισμούς του 86.02 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», έτσι ώστε ο λογαριασμός 82 να εξισώνεται.

## **83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ**

Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επιχείρησης, σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν, κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού, είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθός τους ή ο χρόνος πραγματοποίησης ή και τα δυο. Οι προβλέψεις διακρίνονται σε δυο βασικές κατηγορίες:

- Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 «Προβλέψεις εκμετάλλευσης». Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του 44 (44.00-44.09).
- Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Έκτακτες ζημίες και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους». Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα επόμενοι υπολογαριασμοί του 44 (44.10-44.19) με εξαίρεση τις προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές εκτός από ΑΕ επιχειρήσεις, οι οποίες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 και 18.01.19.

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά

αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» και 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων». Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις που αναφέρονται στις κατηγορίες προβλέψεων, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα. Οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα, για έξοδα προηγούμενων χρήσεων, καθώς και οι λοιπές έκτακτες προβλέψεις, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, σχηματίζονται με χρέωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 83.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα», 83.12 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και 83.98 «Λοιπές έκτακτες προβλέψεις» και πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 44.12, 44.13 και 44.98.

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

Στο λογαριασμό 83 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής υπολογαριασμοί:

- 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων»
- 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»
- 83.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα»
- 83.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων»
- 86.90 «Προβλέψεις για κάλυψη ζημιών από συμμετοχή σε κοινοπραξία»
- 83.98 «Λοιπές έκτακτες προβλέψεις»
- 83.99 «Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»



## **84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ**

Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσης, με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ έχουν διαμορφωθεί. Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δεν χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι' αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματιστεί, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 «Έσοδα από χρησιμοποιήστες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».

Οι έκτακτες ζημίες και τα έκτακτα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις, για τις περιπτώσεις των οποίων είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους υπολογαριασμούς των 81 και 82.

Μετά από κάθε καταχώρηση ζημίας ή εξόδων αυτής της μορφής, από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 και πίστωση του λογαριασμού 84.01 «Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους», τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τις ζημίες και τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν. Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο κάλυψής τους, δηλαδή στο λογαριασμό 84.01 μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημίες ή τα έξοδα που ήδη

πραγματοποιήθηκαν, αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τις ζημίες ή τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

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

Στο λογαριασμό 84 απεικονίζονται και πακολουθούνται οι εξής υπολογαριασμοί:

84.00 «Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

84.01 «Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους»

84.91 «Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως  
(Γνωμ. 91/1683/92)

84.99 «Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

## **Παράδειγμα**

Η επιχείρηση μας έκανε το 1998 προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων 1.000.000.

Το 1999 καταβάλλει για αποζημίωση λόγω ζημιών σε ακίνητα πουχρησιμοποιούσε 700.000 δρχ.

*Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*

31/12/98		
83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	1.000.000
83.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγ/νων χρήσεων	
44	Προβλέψεις	1.000.000
44.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγ/νων χρήσεων	
Σχηματισμός προβλέψεων		
15/08/99		
82	Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	700.000
82.00	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	
38	Χρηματικά διαθέσιμα	700.000
38.00	Ταμείο	
Καταβολή αποζημίωσης σε εκμισθωτή		
44	Προβλέψεις	1.000.000
44.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγ. χρήσεων	
84	Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων	1.000.000
84.01	Έσοδα από χρησιμμένες προβλέψεις προηγ. χρήσεων	
84.01.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγ. χρήσεων	(700.000)
84.00	Έσοδα από αχρησ/τες προβλέψεις προηγ. χρήσεων	
84.00.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγ. χρήσεων	(300.000)
Τακτοποίηση προβλέψεων		

## **85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ**

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

Οι υπολογαριασμοί που απεικονίζονται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 85 είναι:

85.00 «Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων»

85.01 «Αποσβέσεις κπρίων - εγκαταστάσεων κπρίων - τεχνικών έργων»

85.02 «Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού»

85.03 «Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων»

85.04 «Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού»

85.05 «Αποσβέσεις ασύματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως»

.....

85.99 «Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις»

Οι τακτικές αποσβέσεις, που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, καταχωρούνται στο λογαριασμό 66 όπως αναπτύξαμε πιο πάνω και εμφανίζονται στην κατάσταση του λογαριασμού «Αποτελέσματα χρήσης» αφαιρετικά από το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών και πρόσθετων). Η χρέωση αυτού του λογαριασμού γίνεται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών των στοιχείων που αποσβένονται της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99). Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού

τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 85 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.03 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων», έτσι ώστε ο λογαριασμός 85 να εξισώνεται.

### **Παράδειγμα**

Η επιχείρηση μεταφορών «Σπουργίτης ΑΕ» υπολόγισε πρόσθετες αποσβέσεις στα μεταφορικά μέσα (φορτηγά) 200.000

---

85	Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
85.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
85.03.02	Αποσβέσεις αυτοκ/των φορτηγών
13	Μεταφορικά μέσα
13.99	Αποσβεσμένα μεταφορικά μέσα
13.99.02	Αποσβεσμένα αυτοκ/τα φορτηγά

Υπολογισμός πρόσθετων αποσβέσεων

---

## 86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

Ο λογαριασμός αυτός αποτελείται από τους εξής υπολογαριασμούς:

86.00 «Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»

86.01 «Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα»

86.02 «Εκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

86.03 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων»

86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσης»

Στο λογαριασμό 86 συγκεντρώνονται τα πραγματοποιημένα αποτελέσματα στο χρονικό διάστημα μιας χρήσης.

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης και χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιήθηκαν από τις δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας κατά την παρούσα χρήση. Το συνολικό αποτέλεσμα της χρήσεως είναι η διαφορά μεταξύ των καθαρών θέσεων των ισολογισμών ενάρξεως και λήξεως της χρήσεως.

Το καθαρό αποτέλεσμα της χρήσεως πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη (φόρος εισοδήματος και λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι) προκύπτουν:

- Από τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
- Από τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα- έξοδα)

- Από τα έξοδα λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως, τα οποία δεν είναι διαμορφωτικά του μικτού αποτελέσματος.
- Από τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα - έξοδα).
- Από τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση.
- Από τις ζημίες που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση, αλλά προέρχονται από δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων εφόσον δεν καλύπτονται από τις προβλέψεις.
- Από προβλέψεις για ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα,
- Από τις μη ενσωματωμένες στο κόστος αποσβέσεις πάγιων στοιχείων

Τα παραπάνω λογιστικά μεγέθη συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 86 και ειδικότερα στο υπολογαριασμό 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως», το υπόλοιπο του οποίου εμφανίζει το καθαρό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) της χρήσεως. Το αποτέλεσμα αυτό μεταφέρεται στη συνέχεια στο λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση».

Ειδικότερα ο λογαριασμός 86 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται:

- Κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσης, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

- Με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών, ανάπτυξης, διάθεσης, καθώς και με τα μη κοστολογηθέντα έξοδα παραγωγής (κόστος υποαπασχολήσεως-αδράνειας), με πίστωση, αντίστοιχα των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01 και 80.02.02, 80.02.03
- Με τις διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 80.02.04, 80.02.05 και 80.02.06
- Με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, με πίστωση του λογαριασμού 81.00.
- Με τις έκτακτες ζημίες, με πίστωση του λογαριασμού 81.02
- Με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 82.00.
- Με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, με πίστωση του λογαριασμού 83
- Με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικού κόστους αποσβέσεις παγίων, με πίστωση του λογαριασμού 85.
- Με τα καθαρά κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού 88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσεως».

Πιστώνεται:



- Κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση 80.01
- Με τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμεταλλεύσεως, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.00
- Με τα έσοδα από συμμετοχές, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.01
- Με τα έσοδα χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.02
- Με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.03
- Με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.04
- Με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού 81.01
- Με τα έκτακτα κέρδη, με χρέωση του λογαριασμού 81.03
- Με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 82.01
- Με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 84.
- Με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημίες, με χρέωση του λογαριασμού 88.01

## 87.....

Ο λογαριασμός 87 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μετά από απόφαση του νόμου αρμοδίου οργάνου.

## 88 Αποτελέσματα προς διάθεση

Στον λογαριασμό 88 απεικονίζονται οι εξής υπολογαριασμοί:

88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσης»

88.01 «Ζημίες χρήσης»

88.02 «Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσης»

88.03 «Ζημίες προηγούμενης χρήσης»

88.04 «Ζημίες προηγούμενης χρήσης προς κάλυψη»

88.06 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων»

88.07 «Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση»

88.08 «Φόρος εισοδήματος»

88.09 «Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι»

88.90 «Πίνακας συμψηφισμού αποθεματικών και κερδών από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων με ζημίες από πώληση ή υποτίμησή τους (Γνωμ. 288/2352/97)

88.98 «Ζημίες εις νέο»

88.99 «Κέρδη προς διάθεση»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, όταν γίνεται διάθεση κερδών και χρησιμοποιεί για τη συγκέντρωση:

- Των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως.
- Των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων.

- Των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως.
- Των διαφορών του φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων.
- Των προς διάθεση αποθεματικών, σε περίπτωση διανομής αυτών.
- Με το φόρο εισοδήματος επί των μη διανεμόμενων κερδών της χρήσεως.

Ο λογαριασμός 88 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνουμε τους υπολογαριασμούς:

- 88.01 με τις καθαρές ζημίες χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 86.99.
- 88.03 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφθεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 42.01.
- 88.04 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης /χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 42.02.
- 88.06 με τις συμψηφιστικές χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 42.04.

- 88.08 με το φόρο εισοδήματος και την εισφορά υπέρ ΟΓΑ που αναλογούν στα συνολικά καθαρά αδιανέμητα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 54.07.
- 88.09 με τους λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. 63.98.02 «Φόροι ακίνητης περιουσίας» για τους οποίους οι σχετικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν ότι τελικά βαρύνουν τα κέρδη χρήσεως - ή την ζημία χρήσεως - και όχι το λειτουργικό κόστος) με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 63.
- 88.00, 88.02, 88.06 και 88.07 με τα υπόλοιπά τους, με πίστωση του υπολογαριασμού 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).
- 88.99 με τα προς διάθεση κέρδη, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του 41, του λογαριασμού 53.01 για τα καθαρά μερίσματα που διανέμονται, του λογαριασμού 43.02 με τα καθαρά μερίσματα για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, του λογαριασμού 54.09.00 για τους φόρους που παρακρατούνται από τα μερίσματα που διανέμονται και του λογαριασμού 42.00 για το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση (υπόλοιπο κερδών εις νέο).

Πιστώνουμε τους υπολογαριασμούς:

- 88.00 με τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 86.99.

- 88.02 με το υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 42.00.
- 88.06 με τις συμψηφιστικές πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 42.04.
- 88.07 με τα αποθεματικά για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για την κάλυψη ζημιών ή τη διανομή μερισμάτων, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του 41 (σε περίπτωση διαδέσεως αποθεματικών, παράλληλα γίνονται και οι εγγραφές διαδέσεως και οφειλόμενων φόρων εισοδήματος και άλλης φύσεως, όταν συντρέχει σχετική φορολογική υποχρέωση).
- 88.01, 88.03, 88.04, 88.06, 88.08 και 88.09 με το υπόλοιπά τους, με χρέωση του υπολογαριασμού 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του λογαριασμού 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).
- 88.98 με τις ζημίες εις νέο, με χρέωση του λογαριασμού 42.01

## **89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ**

89.00 «Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης»

89.01 «Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης»

Ο λογαριασμός χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως που αναφέρεται ο ισολογισμός, οπότε χρησιμοποιείται ο δευτεροβάθμιος 89.01 «Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως» και για το άνοιγμα των λογαριασμών της επόμενης χρήσεως, οπότε χρησιμοποιείται ο δευτεροβάθμιος 89.00 «Ισολογισμό ανοίγματος χρήσεως».

Ειδικότερα αυτός ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

- Στο τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια εγγραφών κλεισίματος του, χρεώνεται ο λογαριασμός 89 με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός από αυτούς, και έτσι μηδενίζονται και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών με χρέωση καθενός από αυτούς, που επίσης με αυτόν τον τρόπο μηδενίζονται.

Οι εγγραφές χρήσεως και πιστώσεως του λογαριασμού 89, στο τέλος κάθε χρήσεως οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού», γίνονται είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπό του οριστικοποιείται για την εμφάνισή του στον ισολογισμό.

– Με την έναρξη της νέας χρήσεως χρεώνεται ο λογ/σμός 89.00 «Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως» με πίστωση των λογαριασμών που έκλεισαν με πιστωτικό υπόλοιπο και πιστώνεται με χρέωση όλων των λογαριασμών που έκλεισαν με χρεωστικό υπόλοιπο.

Οι εγγραφές χρέωσης και πιστώσεως του λογαριασμού 89, στο τέλος κάθε χρήσεως οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού».

## Παράδειγμα το οποίο αφορά την ομάδα 8

Στο τέλος της χρήσης (31/12/99) η επιχείρηση «ΚΡΟΝΟΣ Α.Ε.» με αντικείμενο παραγωγή και εμπορία υδραυλικών υλικών καθώς και επισκευές αυτών, παρουσιάζει τους παρακάτω λογαριασμούς.

	Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00	Αποθέματα 18%	1.000.000	
20.00.01	Αγορές χρήσης 18%	3.000.000	
21	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00	Αποθέματα 18%	9.000.000	
22	ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ		
22.00.00	Αποθέματα 18%	200.000	
23	ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ		
23.00.00	Αποθέματα 18%	2.600.000	
24	ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΒΟΗΘ/ΚΕΣ ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΑΣΙΑΣ		
24.00.00	Αποθέματα 18%	300.000	
24.00.18	Αγορές χρήσης 18%	2.000.000	
25	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ		
25.00.00	Αποθέματα εργαλείων 18%	400.000	
25.00.18	Αγορές εργαλείων 18%	150.000	
26	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΩΝ		
26.00.00	Αποθέματα ανταλλακτικών 18%	130.000	
26.00.01	Αγορές ανταλλακτικών 18%	160.000	
28	ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΑΣΙΑΣ		
28.00.00	Αποθέματα 18%	120.000	
28.00.01	Αγορές χρήσης 18%	280.000	
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.01.00	Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 1998	9.500.000	
42.02.00	Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 1997	8.500.000	
42.02.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 1996	5.500.000	
42.04.01	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμ. χρήσης 1990	500.000	
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		
60.00.00	Τακτικές αποδοχές	9.500.000	
60.02.06	Ασφάλιστρα προσωπικού	250.000	
60.03.00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ	1.500.000	
60.03.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας	90.000	
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		
61.00.06	Αμοιβές και έξοδα λογιστών	850.000	
61.01.00	Αμοιβές συνεδριάσεων μελών Δ.Σ.	250.000	
61.02.01	Προμήθειες για πωλήσεις	950.000	
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.00.00	Δ.Ε.Η.	250.000	
62.02.00	Υδρευση	80.000	
62.03.00	Τηλεφωνικά-Τηλεγραφικά	70.000	
62.05.00	Ασφάλιστρα πυρός	120.000	
62.07.03	Μεταφορικών μέσων	100.000	
62.98.00	Φωτισμός	50.000	



63	<b>ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ</b>		
63.00.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερ.	200.000	
63.03.01	Αυτοκινήτων φορτηγών	40.000	
63.04.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού	10.000	
63.98.01	Τέλη ύδρευσης	5.000	
64	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</b>		
64.00.01	Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων υποκείμενα στο ΦΠΑ	150.000	
64.02.00	Διαφημίσεις από τον τύπο	120.000	
64.05.00	Συνδρομές σε περιοδικά και διαφημίσεις	20.000	
64.07.00	Έντυπα	70.000	
64.08.01	Υλικά καθαριότητας	30.000	
64.09.00	Έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών-προσκλήσεων	25.000	
65	<b>ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ</b>		
65.00.00	Τόκοι & έξοδα δανείων σε δρχ. μη μετατρεψιμ. σε μετοχές	95.000	
65.01.07	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε δρχ.	65.000	
65.02.00	Έξοδα προεξοφλήσεων	75.000	
65.07.00	Ε.Φ.Τ.Ε.	25.000	
66	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>		
66.01.00	Αποσβέσεις κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων	1.200.000	
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	700.000	
66.03.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών- ρυμουλκών	300.000	
66.04.00	Αποσβέσεις επίπλων	100.000	
65.05.10	Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης & Α' εγκατάστασης	70.000	
68	<b>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>		
68.00.03	Πρόβλεψη για αποζημίωση του Γ. Γεωργίου	120.000	
70	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>		
70.00.18	Πωλήσεις χονδρικές 18%		23.700.000
71	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ</b>		
71.00.00	Πωλήσεις λιανικές 18%		7.000.000
72	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ &amp; ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛ.</b>		
72.00.00	Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων 18%		100.000
72.04.02	Πωλήσεις ειδών συσκευασίας 18%		250.000
73	<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>		
73.00.00	Επισκευές χονδρικής 18%		
74	<b>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ &amp; ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ</b>		
74.03.13	Επιδότησεις προσωπικού από τον ΟΑΕΔ		800.000
75	<b>ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ</b>		
75.00.03	Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων	1.300.000	
75.01.02	Έσοδα κυλικείου	350.000	
75.02.01	Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τριτ.	250.000	
75.04.01	Έσοδα από ενοίκιο οικοπέδου	650.000	
76	<b>ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</b>		
76.06.06	Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερ.	350.000	
76.01.02	Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων	150.000	
76.03.00	Τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού	1.000.000	
78	<b>ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>		
78.05.00	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		800.000
81	<b>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b>		
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	150.000	
81.01.04	Συναλλαγματικές διαφορές		250.000
81.02.01	Ζημιές από εκποίηση τεχνικών έργων	450.000	

82	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		
82.00.06	Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγ. χρήσεων	140.000	
82.01.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων		160.000
83	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ		
83.11.00	Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες	550.000	
84	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		
84.00.00	Από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		150.000
85	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ		
85.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	200.000	

Με βάση την απογραφή τα τελικά αποθέματα της επιχείρησης είχαν ως εξής:

Εμπορευμάτων	750.000 δρχ.
Προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	1.500.000 δρχ.
Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	650.000 δρχ.
Παραγωγής σε εξέλιξη	2.000.000 δρχ.
Παραγωγής και βοηθ. υλών - υλικά συσκευασίας	500.000 δρχ.
Αναλώσιμων	250.000 δρχ.
Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων	220.000 δρχ.
Ειδών συσκευασίας	350.000 δρχ.

Η επιχείρηση για το διαχωρισμό των μη προσδιοριστικών εξόδων και εσόδων της σύνταξης φύλλα μερισμού, με βάση αυτά τα κατάρταξε στις παρακάτω κατηγορίες:

Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.175.000
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	140.000
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	260.000
<b>Σύνολο</b>	<b>5.575.000</b>

Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	3.350.000
Έσοδα συμμετοχών	350.000
Έσοδα χρεογράφων	150.000
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	1.000.000
<b>Σύνολο</b>	<b>4.850.000</b>

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές για την εξαγωγή αποτελέσματος εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης.

## ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΕΓΓΡΑΦΕΣ

		<b>31/12</b>			
80		<b>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			13.650.000
	00	Λογισμός Γεν. Εκμεταλ.			
20	00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			1.000.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		1.000.000	
21	00	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜ.			9.000.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		9.000.000	
22	00	ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛ.			200.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		200.000	
23	00	ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ			2.600.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		2.600.000	
24	00	ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ Β' ΥΛΕΣ ΥΛ. ΣΥΣΚ.			300.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		300.000	
25	00	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ			400.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα εργαλείου 18%		400.000	
26	00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ Π. ΣΤ.			30.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα ανταλλακτ.		30.000	
28	00	ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			120.000
	00	Αποθέματα			
	00	Αποθέματα 18%		120.000	
		<b>Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων στην εκμ/ση</b>			
		<b>31/12</b>			
80		<b>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>			5.490.000
	00	Λογισμός Γενικής Εκμετάλλευσης			
20	01	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			3.000.000
	01	Αγορές			
	01	Αγορές χρήσης 18%		3.000.000	
24	01	Α' και Β' ΥΛΕΣ -ΥΛ. ΣΥΣΚ.			2.000.000
	01	Αγορές			
	01	Αγορές χρήσης 18%		2.000.000	
25	01	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ			150.000
	01	Αγορές			
	08	Αγορές εργαλείου		150.000	
26	01	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ Π. ΣΤ.			60.000
	01	Αγορές			
	01	Αγορές ανταλ/κών		60.000	
28	01	ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			280.000
	01	Αγορές			
	01	Αγορές χρήσης 18%		280.000	
		<b>Μεταφορά αγορών στη Γεν. Εκμ.</b>			
		<b>31/12</b>			
70		<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>			23.700.000

	00	18	Πωλήσεις εσωτερικού Πωλήσεις χονδρικές 18% ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡ. ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛ.	23.700.000	7.000.000	
71	00	00	Πωλήσεις εσωτερικού Πωλήσεις λιανικής 18% ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΠΟΘ. ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤ. ΥΛ.	7.000.000	350.000	
72	00	00	Πωλήσεις άχρηστου υλικού Πωλήσεις υποτρ. και υπολειμμάτων	100.000		
	04	02	Πωλήσεις ειδών συσκ. 18% ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	250.000	1.500.000	
73	00	00	Πωλήσεις εσωτερικού Επισκευές χονδρικής 18% ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ Λογ/σμός Γεν. Εκμετάλλ.	1.500.000		30.550.000
80	00		<b>Μεταφορά πωλήσεων στη Γεν. Εκμ.</b>			
			<b>31/12</b>			
20			<b>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</b>		750.000	
	00		Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	750.000	1.500.000	
21	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ	1.500.000	750.000	
22	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ	750.000	2.000.000	
23	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ	2.000.000	500.000	
24	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	500.000	250.000	
25	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα εργαλείων 18% ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓ. ΣΤΟΙΧ.	250.000	220.000	
26	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα ανταλλακτικών ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	220.000	350.000	
28	00	00	Αποθέματα			
	00	00	Αποθέματα 18% ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ Λογαριασμός Γεν. Εκμετάλλευσης	350.000		6.320.000
80	00		<b>Μεταφορά τελικών αποθ. στην εκ/ση</b>			
			<b>31/12</b>			
80			<b>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		17.480.000	
			Λογαριασμός Γεν. Εκμετάλλευσης			
60			<b>ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞ. ΠΡΟΣΩΠΙΚ.</b>			11.340.000
	00		Αμοιβές έμ. προσώπ.			
	00	00	Τακτικές αποδοχές	9.500.000		
	02	06	Παρεπόμενες παροχές και εξ. προσ.			
	03	06	Ασφάλιστρα προσωπικού	250.000		
	00	00	Εργοδ. εισφορές και επιβαρ. ΙΚΑ	1.500.000		
	04	04	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ	90.000		
			Χαρτόσημο μισθοδοσίας			

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

61			ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		2.050.000
	00		Αμ. και έξ. ελ. επαγγελ.		
		06	Αμοιβές και έξοδα λογιστών	850.000	
	01		Αμοιβές και έξ. μη ελ. επαγγ.		
		00	Αμοιβές συνεδρ. Μελών ΔΣ	250.000	
	02		Λοιπές προμήθειες Τρ.		
		01	Προμήθειες για πωλήσεις	950.000	
62			ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		670.000
	00		Ηλεκτρικό ρεύμα παραγ.		
		00	ΔΕΗ	250.000	
	02		Υδρευση προαγ. Διαδ.		
		00	Υδρευση	80.000	
	03		Τηλεπικοινωνίες		
		00	Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	70.000	
	05		Ασφάλιστρα πυρός		
		00	Ασφάλιστρα πυρός	120.000	
	07		Επισκευές και συντηρήσεις		
		03	Μεταφορικών μέσων	100.000	
	98		Λοιπές παροχές τρ.		
		00	Φωτισμός	50.000	
63			ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ		255.000
	00		Φόρος εισοδ. μη συμψ.		
		00	Φόρος εισ. μη συμψ. εσωτ.	200.000	
	03		Φ-Τ κυκλοφορίας Μ.Μ.		
		01	Αυτοκινήτων φορτηγών	40.000	
	04		Δημοτικοί φόροι-τέλη		
		00	Τέλη καθαριότ. και φωτ.	10.000	
	98		Διάφοροι φόροι-τέλη		
		01	Τέλη υδρευσης	5.000	
64			ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		415.000
	00		Έξοδα μεταφορών		
		01	Έξοδα μεταφ. προσωπ.	150.000	
	02		Έξοδα προβολής και διαφ.		
		00	Διαφημίσεις από τον Τύπο	120.000	
	05		Συνδρομές-εισφορές		
		00	Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες	20.000	
	07		Έντυπα και γραφική ύλη		
		00	Έντυπα	70.000	
	08		Υλικά άμεσης αναλώσεως		
		01	Υλικά καθαριότητας	30.000	
	09		Έξοδα δημοσιεύσεων		
		00	Έξ. δημοσ. ισολογισμών και προσκλήσεων	25.000	
65			ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		260.000
	00		Τόκοι και εξ. φορολ. δαν.		
		00	Τόκοι και εξ. δανείων σε δρχ. μη μετατρέψιμων σε μετ.	95.000	
	01		Τόκοι και έξ. λοιπών μακρ. υποχ.		
		04	Τόκοι και έξ. μακρ. γρ. πληρ.	65.000	
	02		Προεξοφλ. Τόκοι και εξ. τροπ.		
		00	Έξοδα προεξοφλήσεων	75.000	
	07		Ειδικός φόρος τρ. εργασ. και χαρτ.		
		00	ΕΦΤΕ	25.000	
66			ΑΠΟΣΒ. Π. ΣΤ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤ. ΚΟΣΤ.		2.370.000
	01		Αποσβέσεις κτ. -έγκ. - έργων		
		00	Αποσβέσεις κπρ-εγκατ. κτ.	1.200.000	
	02		Αποσβέσεις μηχ.-τ. εγκ.		

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

68	03	00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	700.000	
		02	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων		
	04	00	Αποσβέσεις αυτ. φορτ.-ριμουλ.	300.000	
		00	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπών εξ.		
	05	00	Αποσβέσεις επίπλων	100.000	
		10	Αποσβέσεις ασώμ. Ακινήτων	70.000	
	00		Αποσβέσεις εξέδ. ίδρυσ. και εγκ.		
		03	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛ. Πρόβλεψεις για αποζ. Πρ. Πρόβλεψη για αποζ. Γεωργ.	120.000	120.000
			<b>Μεταφορά εξόδων στην εκμ/ση</b>		

			<b>31/12</b>		
80	01		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		24.950.000
		00	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
			Ζημίες εκμετάλλευσης χρήσης 1999	24.950.000	
80	00		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		24.950.000
		01	Λογαριασμός γενικής εκμ/σης		
			Αποτελ. εκμ/σης χρήσης 1999	24.950.000	
			<b>Μεταφορά αποτελέσματος εκμ/σης</b>		
			<b>31/12</b>		
80	02		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		5.575.000
			Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών		
			αποτελεσμάτων		
		00	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.175.000	
		02	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	140.000	
		06	Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξοδα	260.000	
80	01		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		5.575.000
		00	Μικτά αποτελέσματα εκμ/σης		
			Ζημίες εκμ/σης χρήσης 1999	5.575.000	
			<b>Μεταφορά των μη προσδιορ. εξόδων</b>		
			<b>31/12</b>		
80	01		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.850.000
		00	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
			Ζημίες εκμετάλλευσης χρήσης 1999	4.850.000	
80	03		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.850.000
			Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών		
			αποτελεσμάτων		
		00	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	3.350.000	
		01	Έσοδα συμμετοχών	350.000	
		02	Έσοδα χρεογράφων	150.000	
		04	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	1.000.000	
			<b>Μεταφορά των μη προσδιορ. εσόδων</b>		
			<b>31/12</b>		
86	00		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		29.800.000
		00	Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
			Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμ/σης	24.225.000	
		02	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.175.000	
		04	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	140.000	
		01	Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα		
			Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξοδα	260.000	
80	01		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		29.800.000
		00	Μικτά αποτελέσματα εκμ/σης		
			Ζημίες εκμετ/σης χρήσης 1999	24.225.000	
		02	Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών		
			αποτελεσμάτων		
		00	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.175.000	
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>		



			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ			
		02	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	140.000		
		06	Χρεωστ. τόκοι & συναφή έξοδα	260.000		
			<b>Μεταφ. του 80.01 &amp; 80.02 στον 86</b>			
			<b>31/12</b>			
80			ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.850.000	
	03		Έσοδα μη προσδιοριστ. των μικτών αποτελεσμάτων			
		00	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	3.350.000		
		01	Έσοδα συμμετοχών	350.000		
		02	Έσοδα χρεογράφων	150.000		
		04	Πιστωτικοί τόκοι & συναφή έσοδα	1.000.000		
86			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		4.850.000	
	00		Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμ/σης			
		01	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	3.350.000		
	01		Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα			
		00	Έσοδα συμμετοχών	350.000		
		01	Έσοδα χρεογράφων	150.000		
		03	Πιστωτικοί τόκοι & συναφή έσοδα	1.000.000		
			<b>Μεταφ. του 80.03 στον 86</b>			
			<b>31/12</b>			
86			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		600.000	
	02		Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			
		07	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	150.000		
		08	Έκτακτες ζημίες	450.000		
81			ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛ.		600.000	
	00		Έκτακτα και ανόργανα έξοδα			
		00	Φορολογικά πρόστιμα - προαυξήσεις	150.000		
	02		Έκτακτες ζημίες			
		01	Ζημίες από εκποίηση τεχν. έργ.	450.000		
			<b>Μεταφ. του 81.00 &amp; 81.02 στον 86</b>			
			<b>31/12</b>			
86			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		140.000	
	02		Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			
		09	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	140.000		
82			ΕΞΟΔΑ & ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜ. ΧΡΗΣ.		140.000	
	00		Έξοδα προηγούμενων χρήσεων			
		06	Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγ. χρήσεων	140.000		
			<b>Μεταφ. του 82.00 στον 86</b>			
			<b>31/12</b>			
86			ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		550.000	
	02		Έκτακτα & ανόργανα αποτελέσματα			
		10	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	550.000		
83			ΠΡΟΒΛΕΨ. ΓΙΑ ΕΚΤΑΚ. ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ		550.000	
	11		Προβλέψ. για επισφαλ. απαιτήσ.			
		00	Προβλέψ. Για επισφαλ. πελάτες	550.000		
			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ			
			ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ			

		<b>Μεταφ. του 80.01 &amp; 80.02 στον 86</b>			
		<b>31/12</b>			
86	03	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων		200.000	
	02	Μηχανημάτων - τεχν. εγκ/σεων λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού		200.000	
85		ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩ- ΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ			200.000
	02	Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχν. εγκ/σεων λοιπού μηχ/κού εξοπ.			
	00	Αποσβέσεις μηχανημάτων		200.000	
		<b>Μεταφ. του 85.02 στον 86</b>			
		<b>31/12</b>			
81	01	ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		250.000	
	04	Συναλλαγματικές διαφορές		250.000	
86	02	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Έκτακτα & ανόργανα αποτελέσμ.			250.000
	00	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		250.000	
		<b>Μεταφ. του 81.01 στον 86</b>			
		<b>31/12</b>			
82	01	ΕΞΟΔΑ & ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜ. ΧΡΗΣΕΩΝ Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		160.000	
	00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων		160.000	
86	02	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Έκτακτα & ανόργανα αποτελέσματα			160.000
	02	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		160.000	
		<b>Μεταφ. του 82.01 στον 86</b>			
		<b>31/12</b>			
84	00	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		150.000	
	00	Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων			
	00	Από προβλέψεις για αποζημ. προσωπ. λόγω εξόδου από την υπηρεσία		150.000	
86	02	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Έκτακτα & ανόργανα αποτελέσματα			
	03	Έσοδα από προβλέψεις προηγούμε- νων χρήσεων		150.000	
		<b>Μεταφ. του 84.00 στον 86</b>			
		<b>31/12</b>			
86	99	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Καθαρά αποτελέσματα χρήσης		31.290.000	
	00	Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 1999		31.290.000	
		<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>			

86	00	00	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Αποτελέσματα εκμετάλλευσης Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες εκμ/σης)	24.225.000		31.290.000
		02	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.175.000		
		04	Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	140.000		
	01	09	Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα Χρεωστ. τόκοι & συναφή έξοδα	260.000		
		02	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			
		07	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	150.000		
		08	Έκτακτες ζημίες	450.000		
		09	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	140.000		
		10	Προβλέψεις για έκτ. κνδύνους	550.000		
	03	02	Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων Μηχανημάτων-τεχν. εγκαταστάσεων λοιπού μηχαν/γικού εξοπλισμού	200.000		
			<b>Μεταφορά χρεωστ. υπολοίπων των 86.01, 86.02 και 86.03 στον 86.99</b>			
			<b>31/12</b>			
86	00		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες εκμετάλλευσης)		5.410.000	
	01	01	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	3.350.000		
		00	Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα Έσοδα συμμετοχών	350.000		
		01	Έσοδα χρεογράφων	150.000		
		03	Πιστωτικοί τόκοι & συναφή έσοδα	1.000.000		
	02	00	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	250.000		
		02	Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	160.000		
		03	Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	150.000		
86	99	00	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Καθαρά αποτελέσματα χρήσης Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 99	5.410.000		5.410.000
			<b>Μεταφορά πιστωτικ. υπολοίπων των 86.00, 86.01 και 86.02 στον 86.99</b>			
			<b>31/12</b>			
88	01	00	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ Ζημίες χρήσης Ζημίες χρήσης 1999	25.880.000	25.880.000	
86	99	00	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ Καθαρά αποτελέσματα χρήσης Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 99	25.880.000		25.880.000
			<b>Μεταφορά του 86.99 στον 88.01</b>			
			<b>31/12</b>			
			<b>ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ</b>			

## **Λογιστικός χειρισμός ορισμένων θεμάτων (επιδοτήσεις ΕΟΚ)**

### **№ 41. Γνωμ. 1063/1989**

1. Τις επιδοτήσεις που εισπράττετε από την Ε.Ο.Κ. για λογαριασμό συνεταιρισμών και ιδιωτικών επιχειρήσεων γάλακτος, που στην επιστολή σας αποκαλείται «υπεργολάβους» ή «φορείς» και στους οποίους στη συνέχεια αποδίδετε τα σχετικά ποσά, μπορείτε να τις παρακολουθείτε σε έναν από τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 53.91 - 53.97 του πρωτοβάθμιου 53 «Πιστωτές διάφοροι» του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.).
2. Για την καταχώρηση και παρακολούθηση των επιδοτήσεων που λαμβάνετε από την Ε.Ο.Κ., για κάλυψη των λειτουργικών εξόδων του ειδικού εργαστηρίου σας στη Λάρισα -το οποίο δεν έχει λογιστική αυτοτέλεια- μπορείτε να χρησιμοποιήσετε έναν από τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων» (π.χ. του 74.03 «Ειδικές Επιχορηγήσεις-Επιδοτήσεις», τον οποίο θα αναλύσετε σε τριτοβάθμιους, ανάλογα με τις ανάγκες σας).
3. Τα έξοδα που πραγματοποιείτε για την εκτέλεση των «προγραμμάτων», καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς των κατ' είδος οργανικών εξόδων της Ομάδας 6, τους οποίους σύμφωνα με την παράγρ. 2.2.603 του Γ.Λ.Σ., μπορείτε να αναπτύξετε στον τρίτο ή τέταρτο βαθμό και κατά προορισμό (κατά πρόγραμμα κ.λπ.). Για το τμήμα της επιδοτήσεως που παρακρατάτε για κάλυψη των αντίστοιχων

λειτουργικών εξόδων σας, εφαρμόζονται τα όσα αναφέρουμε αμέσως προηγούμενα, (στην απάντηση του 2ου ερωτήματός σας).

4. Οι επιδοτήσεις που λαμβάνετε από την Ε.Ο.Κ. και αποκτάτε πάγια και στοιχεία που εξυπηρετούν το πρόγραμμα, καταχωρούνται στο λογαριασμό 41.10 «επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων», τον οποίο μπορείτε να αναλύσετε σε τριτοβάθμιους κ.λπ.) λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες σας. Οι αποσβέσεις των πάγιων αυτών περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και ενδεχομένως οι του 85, αν συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις και διενεργείτε και πρόσθετες αποσβέσεις.
5. Για τις αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων, που αποκτήθηκαν με τις ανωτέρω επιδοτήσεις, εφαρμόζονται τα όσα ορίζονται στην παρ. 2.2.402 περ. 8 εδάφ. ζ' του Γ.Λ.Σ. (βλ. σελ. 337 της β' εκδόσεως ΕΛΚΕΠΑ, 1988). Αν, όμως, για την κάλυψη της δαπάνης των αποσβέσεων λαμβάνετε σχετική επιδότηση, τότε το ποσό της επιδοτήσεως με την οποία αποκτήσατε τα πάγια στοιχεία μεταφέρεται σε λογαριασμό ειδικού αποδεματικού.
6. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέχρι την είσπραξη της επιδοτήσεως και έναρξη των κύριων εργασιών και διαδικασιών εκτελέσεως του προγράμματος μεταφέρονται και καταχωρούνται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, στο λογαριασμό 36.00 «έξοδα επόμενων

χρήσεων», όπως καθορίζεται στην περίπτ. 2 της παραγρ. 2.2.307 του Γ.Λ.Σ.

### **Η καταχώριση από επιχειρήσεις κατά το Γ.Λ.Σ. των χορηγουμένων στο προσωπικό τους ειδών**

#### **Νο 44. Γνωμ. 1129/1989**

Σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση, από τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, των χορηγουμένων στο προσωπικό τους ειδών, καθώς και των δειγμάτων που στέλνουν δωρεάν σε πελάτες τους ή σε ιδιώτες, το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας έδωσε τις ακόλουθες διευκρινίσεις.

α) Τα προϊόντα σας που χορηγείτε στο προσωπικό σας καταχωρούνται, με το κόστος παραγωγής τους, σε χρέωση ανοιγόμενου ίδιου τριτοβάθμιου λογαριασμού π.χ. του 60.02.07 «αξία χορηγουμένων αποθεμάτων», ενταγμένου στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 60.02 «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού» με πίστωση αντίστοιχου τριτοβάθμιου λογαριασμού, που ανοίγεται κάτω από το νεοδημιουργούμενο δευτεροβάθμιο 78.10 μεταφέρονται, με χρέωση του λογαριασμού 90 «διάμεσοι-αντικρυζόμενοι λογαριασμοί» (και του δευτεροβάθμιου του 90.07) -μέσω του λογαριασμού 96.16 ή απευθείας- στην πίστωση του λογαριασμού 96.22.16), από τους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 94 «αποθέματα» το (ισόποσο) κόστος παραγωγής (ή αγοράς) των χορηγούμενων στο προσωπικό σας ειδών και έτσι δεν προκύπτει αποτέλεσμα (βλ. παράγρ. 5.217 του Γ.Λ.Σ.).

β) Τα δείγματα που στέλνετε δωρεάν σε πελάτες σας ή σε ιδιώτες καταχωρούνται με το κόστος παραγωγής τους, σε χρέωση ιδιαίτερου τριτοβάθμιου λογαριασμού, π.χ. του 64.02.10 «αξία χορηγουμένων δειγμάτων», ανοιγομένου κάτω από το δευτεροβάθμιο 64.02 «έξοδα προβολής και διαφημίσεως», με πίστωση αντίστοιχου τριτοβάθμιου λογαριασμού, που ανοίγεται κάτω από το νεοδημιουργούμενο δευτεροβάθμιο 78.10 «έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων» για τον οποίο εφαρμόζονται τα όσα αναφέρονται προηγούμενα υπό το στοιχείο α.

**Λογιστικός χειρισμός επιχορηγήσεων για εκπαίδευση προσωπικού ή κάλυψη νέων θέσεων εργασίας**

**№ 47. Γνωμ. 1228/1989**

Σε απάντηση της από 12.9.1989 επιστολή σας, σας γνωρίζουμε ότι, τα ποσά που λαμβάνονται από τον Ο.Α.Ε.Δ., την Ε.Ο.Κ. ή άλλο φορέα, για εκπαίδευση του προσωπικού ή για κάλυψη νέων θέσεων εργασίας (σχετικού προγράμματος Ο.Α.Ε.Δ. κ.λπ.), καταχωρούνται στην πίστωση ενός από τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 74 «επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων», π.χ. στον 74.03, ο οποίος θα τιτλοφορηθεί «ειδικές επιχορηγήσεις-επιδότησεις» και ο οποίος θα αναλυθεί σε τριτοβάθμιους ανάλογα με τις ανάγκες σας (π.χ. 74.03.00 «επιδότησεις Ο.Α.Ε.Δ. για εκπαίδευση προσωπικού», 74.03.01 «επιδότησεις Ο.Α.Ε.Δ. για νέες θέσεις εργασίες» κ.λπ.).

**Λογιστικός χειρισμός καταστρεφόμενων ακατάλληλων αποθεμάτων**

**Νο 51. Γνωμ. 1282/1990**

α) Τα γαλακτοκομικά προϊόντα και γενικά τα αποδέματα που καταστρέφονται ως ακατάλληλα (λόγω λήξης της ημερομηνίας καταναλώσεώς τους ή από άλλη αιτία), καταχωρούνται, με το κόστος παραγωγής (ή αγοράς) τους, σε χρέωση ιδιαίτερου τριτοβάθμιου λογαριασμού, π.χ. του 81.02.10 «ζημιές από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων», ενταγμένου στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 81.02 «έκτακτες ζημιές», με πίστωση αντίστοιχου τριτοβάθμιου λογαριασμού, ανοιγόμενου κάτω από το δευτεροβάθμιο 78.10 «τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων», τον οποίο έχουμε υποδείξει με την 1129/1989 γνωμάτευσή μας. Μπορείτε όμως, αν το επιθυμείτε για αναλυτικότερη πληροφόρησή σας, να χρησιμοποιήσετε ιδιαίτερο δευτεροβάθμιο λογαριασμό, π.χ. τον 78.11 «αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων», τον οποίο να αναλύσετε σε ανάλογους τριτοβάθμιους (π.χ. κατ' είδος προϊόντος).

β) Η τακτοποίηση των μερίδων αποθήκης, που τηρούνται κάτω από τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό της Αναλυτικής Λογιστικής 94 «αποδέματα», γίνεται μαζί με τις εγγραφές ενημερώσεως και τακτοποιήσεως των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής. Ειδικότερα τα δεδομένα του λογαριασμού 78.10 «τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων» (ή του 78.11 «αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων») μεταφέρονται, με χρέωση του λογαριασμού 90 «διάμεσοι -



αντικρουζόμενοι λογαριασμοί» (και του δευτεροβάθμιου του 90.07) - μέσω του 96.16 ή απευθείας - στην πίστωση του λογαριασμού 96.22.16, στη χρέωση του οποίου μεταφέρεται (μέσω του 96.20.16), από τους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 94 «αποδέματα» το ισόποσο κόστος παραγωγής (ή αγοράς) των καταστραφέντων ακατάλληλων αποδεμάτων (βλ. και παράγρ. 5.211 και 5.217 του Γ.Λ.Σ.).

γ) Διευκρινίζεται ότι ο λογαριασμός 78.10 και ο 78.11 καταχωρείται στη δημοσιευόμενη κατάσταση του λογαριασμού 86 «αποτελέσματα χρήσεως» καθώς και στην κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως (βλ. τα υποδείγματα στις παραγρ. 4.1.202 και 4.402 του Γ.Λ.Σ.) όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» (βλ. παράγρ. 2.2.803 περίπτ. 5-8 του Γ.Λ.Σ.).

δ) Η εφαρμογή των όσων αναφέρονται στα προηγούμενα προϋποθέτει την πλήρη εφαρμογή του Γ.Λ.Σ. Στην περίπτωση σας που, όπως μας πληροφορείτε με το ερώτημά σας, δεν τηρείτε την Αναλυτική Λογιστική αλλά μόνο τη Γενική, σας συμβουλεύουμε να τηρήσετε και την Αναλυτική Λογιστική, γιατί η τήρησή της δε δημιουργεί καμία ιδιαίτερη δυσκολία και γιατί μόνο με την πλήρη εφαρμογή του Γ.Λ.Σ. είναι δυνατό να αντιμετωπιστεί σωστά το θέμα που μας ερωτάτε, καθώς και οποιοδήποτε άλλο θέμα.

**Λογιστικός χειρισμός της χρησιμοποίησης των σχηματισμένων προβλέψεων εκμεταλλεύσεως**

**Νο 91. Γνωμ. 1683/1992**

Ι. Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προβλέπει στην παράγρ. 2.2.405 περίπτ. 5 εδ. β' τους εξής δύο λογιστικούς χειρισμούς για τη χρησιμοποίηση σχηματισμένων προβλέψεων εκμεταλλεύσεως:

**Πρώτος Χειρισμός:**

Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 με τον τίτλο «χρησιμοποιημένες προβλέψεις». Μετά από κάθε τέτοια καταχώρηση εξόδου επακολουθεί τακτοποίηση των λογαριασμών ως εξής:

α) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μεγαλύτερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, το επιπλέον ποσό της προβλέψεως, με χρέωση των υπολογαριασμών του 44 «σχηματισμένες προβλέψεις», μεταφέρεται στην πίστωση του λογ/σμού 84.00 «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».

β) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μικρότερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, με το ελλείπον ποσό της προβλέψεως, χρεώνεται σχετικός υπολογαριασμός του 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Ο Παραπάνω χειρισμός έχει το πλεονέκτημα, ότι είναι απλούστερος από τον επόμενο Δεύτερο Χειρισμό και οι κίνδυνοι των λαθών είναι σημαντικά λιγότεροι, μειονεκτεί, όμως, στο ότι τα καταβαλλόμενα ποσά

εξόδων καταχωρούνται τη χρήση λογαριασμού του ισολογισμού (του 44 και του υπολογαριασμού του «χρησιμοποιημένες προβλέψεις») και αυτό δημιουργεί δυσκολίες στην κατάρτιση του ταμειακού απολογισμού καθώς και του πίνακα πηγών και διαθέσεως κεφαλαίων (γνωστού και ως «κατάσταση μεταβολών της χρησιμοοικονομικής θέσεως») και ίσως και να προκύψουν και τυπικοφορολογικά θέματα, από υπερβολική (και εσφαλμένη βέβαια) προσήλωση του φορολογικού ελέγχου στους «τύπους» κλπ. (γιατί στη φορολογική δήλωση θα περιλαμβάνονται προς έκπτωση και ποσά εξόδων που θα έχουν καταχωρηθεί στη χρέωση λογαριασμού του ισολογισμού και όχι των αποτελεσμάτων χρήσεως).

#### **Δεύτερος Χειρισμός:**

Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6. Μετά από κάθε τέτοια καταχώρηση εξόδου, το ποσό της προβλέψεις που είχε σχηματισθεί για το έξοδο αυτό μεταφέρεται, από τον οικείο υπολογαριασμό του 44, στην πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» και στη συνέχεια γίνονται οι ακόλουθες τακτοποιήσεις:

α) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μεγαλύτερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, το επιπλέον ποσό της πρόβλεψης, με χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 44, μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 «έσοδα από χρησιμοποιήτες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων». Εάν όμως είχε προηγηθεί η μεταφορά

ολόκληρου του ποσού της σχηματισμένης προβλέψεως στην πίστωση του 78.05, τότε το επιπλέον ποσό μεταφέρεται (υπό μορφή αντιλογισμού) στον 84.00.

β) Στην περίπτωση που είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μικρότερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, τότε:

- είτε το ακάλυπτο (από τη σχηματισμένη πρόβλεψη) τμήμα του εξόδου καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων»,

- είτε με χρέωση του λογ/σμού 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και πίστωση του λογ/σμού 78.05, σχηματίζεται συμπληρωματική πρόβλεψη, ίση με το ακάλυπτο τμήμα του εξόδου.

γ) Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων (δραστηριότητας προηγούμενων χρήσεων) που με το χειρισμό αυτό καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 6, (για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις), κατά τη μεταφορά τους (με πίστωση του 90.06) στην Αναλυτική Λογιστική, δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος των υπολογαρισμών του 92 (γιατί σ' αυτό έχουν περιληφθεί οι αντίστοιχες προβλέψεις που σχηματίστηκαν σε προηγούμενες χρήσεις), αλλά καταχωρούνται στη χρέωση οικείων υπολογαρισμών του 97 «διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού (βλ. την παραγρ. 5.218 περίπτ. 1-8 του Γ.Λ.Σ.).

Και ο παραπάνω όμως, δεύτερος χειρισμός εμφανίζει το ακόλουθο μειονέκτημα:

Στην Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως (λογ. 86), που δημοσιεύεται (βλ. το υπόδειγμα στην παράγρ. 4.1.202 του Γ.Λ.Σ.), το ποσό του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» περιλαμβάνεται στο κονδύλι «Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως» ενώ, λόγω της ακολουθούμενης διαδικασίας προσδιορισμού των μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως στον λογαριασμό 80.01 (βλ. παράγρ. 2.2.803 περ. 5 του Γ.Λ.Σ.), τα καλυπτόμενα από τις προβλέψεις του λογαριασμού 78.05 έξοδα της Ομάδας 6, αυξάνουν το κονδύλι «Κόστος πωλήσεων», με συνέπεια να επηρεάζεται ισόποσα και το κονδύλι «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως», με περαιτέρω συνέπεια τα δύο αυτά κονδύλια («Κόστος πωλήσεων» και «Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» να μη συμφωνούν με το άθροισμα των αντίστοιχων κονδυλίων των υπολογαριασμών 96.22.00- 96.22.10 του δευτεροβάθμιου 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» της Αναλυτικής Λογιστικής.

II. Για να παρακαμφθούν τα μειονεκτήματα των δυο προηγούμενων λογιστικών χειρισμών, υποδεικνύουμε να ακολουθείται ο πιο κάτω τρίτος χειρισμός, ο οποίος είναι και πολύ απλούστερος των προηγούμενων.

### **Τρίτος Χειρισμός:**

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

β) Οι σχηματιζόμενες 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 του νεοδημιουργούμενου δευτεροβάθμιου του 84.91 «έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεων», ο οποίος αναλύεται σε τριτοβάθμιους, αντίστοιχους των δευτεροβάθμιων 44.00 και 44.09.

III. Όπως σαφώς προκύπτει από τα προηγούμενα, ο πιο πάνω Τρίτος Χειρισμός είναι ο πλέον απλούστερος και με δίχως μειονεκτήματα, άρα και ο σωστότερος.

Πάντως, μέχρι τη νομοθετική τροποποίηση του Γ.Λ.Σ., κάθε οικονομική μονάδα έχει την ευχέρεια να επιλέξει έναν, από τους προηγούμενους τρεις χειρισμούς.

**Ο λογιστικός χειρισμός της επιδοτήσεως επιτοκίου τραπεζικού δανείου βάσει Ν. 1262/1982**

**Νο 93. Γνωμ. 1687/1992**

Εφόσον στην υπουργική απόφαση υπαγωγής της συγκεκριμένης επένδυσης στις διατάξεις του Ν. 1262/1982 καθορίζεται ότι η επιχορήγηση του Δημοσίου, για την επιδότηση του επιτοκίου του τραπεζικού δανείου, «θα εμφανίζεται με τη μορφή αφορολόγητου αποθεματικού με ξεχωριστό λογαριασμό», τα λαμβανόμενα από το Δημόσιο σχετικά ποσά καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού

του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων» και σε ανοιγόμενο ιδιαίτερο τριτοβάθμιο με ανάλογο τίτλο.

Σας επισημαίνουμε όμως, ότι τέτοιος όρος είναι απίδανο να περιλαμβάνεται στην υπουργική απόφαση υπαγωγής της επενδύσεως στις διατάξεις του Ν. 1262/1982, γιατί στην παρ. 3 του άρθρου 11 του νόμου αυτού ορίζεται ότι: «το ποσό επιδότησης επιτοκίου που εισπράττει η επιχείρηση, μειώνει το ποσό των χρεωστικών τόκων, που αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για να υπολογισθούν τα καθαρά κέρδη που φορολογούνται» (βλ. και εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών 5/1983 στο Δ.Φ.Ν. 1983, σελ. 484-485). Συνεπώς, σύμφωνα με τη διάταξη αυτή και με τα οριζόμενα στην παρ. 1.101 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, τα εισπραττόμενα ποσά επιδότησης επιτοκίου καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 74 «επιχορηγήσεις» και διάφορα έσοδα πωλήσεων και σε ιδιαίτερο δευτεροβάθμιό του, τον 74.05 «επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων». Με το χειρισμό αυτό εξασφαλίζονται απόλυτα, τόσο η πληροφόρηση όσο και η διαφάνεια και συγχρόνως εφαρμόζονται και οι απαιτήσεις της πιο πάνω διατάξεως διαφάνεια και συγχρόνως εφαρμόζονται και οι απαιτήσεις της πιο πάνω διατάξεως του Ν. 1262/1982 (αφού το τελικό αποτέλεσμα προκύπτει, μετά από συσχέτιση και αλληλοσυμψηφισμό εξόδων και εσόδων).

Τέλος, σημειώνουμε ότι εάν πρόκειται περί επιχορηγήσεως παγίων επενδύσεων, βάσει των άρθρων 4 του επ. του Ν. 1262/1982 (και όχι περί

επιδοτήσεως επιτοκίου του άρθρου 11), για τα εισπραττόμενα ποσά, θα εφαρμοσθούν τα όσα προβλέπονται στην παρ. 2.2.402, αριθ. 8 περ. γ' εδαφ. α-γ του ΕΓΛΣ (το τελευταίο εδάφιο της περίπτ. α-ζ δεν αφορά στις επιχορηγήσεις που πραγματοποιούνται με βάση τις ισχύουσες σήμερα διατάξεις των Ν. 1262/1982 και 1892/1990).

### **Δισκογραφικές Επιχειρήσεις**

#### **Νο 95. Γνωμ. 1694/1992**

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγρ. 1.01, 1.02, 2.2.200, 2.2.201, 2.2.202 (αριθ. 1) και 5.215 αριθ. 1-7 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.), τα αποδέματα απόγραφής οι αγορές της χρήσεως, τα οργανικά έξοδα και τα οργανικά έσοδα καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων, 2, 6 και 7 κατ' είδος και στο τέλος της χρήσεως, μετά της χρονική τους τακτοποίηση, μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «λογ/σμός γενικής εκμεταλλεύσεως» (παρ. 2.2.803 του Γ.Λ.Σ.). Ότι μεταφέρεται στο λογ/σμό 90 «διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί» και των υπολογαριασμών τους και στους αρμόδιους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής, δηλαδή:

- στο λογ/σμό 94 «αποδέματα» (κάτω από τον οποίο εντάσσονται και οι μερίδες αποθήκης), μεταφέρονται τα δεδομένα των λογ/σμών της ομάδας 2,

- στο λογ/σμό 92 «κέντρα (θέσεως) κόστους», μεταφέρονται τα έξοδα της ομάδας 6 (ενταγμένα στις οικείες θέσεις κόστους για τον υπολογισμό του λειτουργικού κόστους κ.λπ.),



- στους υπολογισμούς του 96 «έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα», μεταφέρονται τα κατ' είδος έσοδα της ομάδας 7 για τον προσδιορισμό των κατ' είδος μικτών αποτελεσμάτων (σε υπολογισμούς του 96.22).

Η πιο πάνω ενημέρωση των λογ/σμών της ομάδας 9 επιτρέπεται να γίνεται και στο τέλος της χρήσεως, με τις προϋποθέσεις. όμως να περιλαμβάνονται στην υπ' αριθμ. 1668/88/1991 γνωμάτευσή μας, φωτοαντίγραφο της οποίας σας επισυνάπτουμε.

Με βάση τα προηγούμενα, προσήκουν οι ακόλουθες απαντήσεις στα ερωτήματά σας:

α) Οι αμοιβές μουσικών και οι λοιπές αμοιβές τρίτων, τα ενοίκια στούντιο και μουσικών οργάνων και τα λοιπά έξοδα, καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς κατ' είδος εξόδου της ομάδας 6, στους οποίους δύνασθε να αναλύετε περαιτέρω (τον 4ο βαθμό) κ.λπ. και κατά δίσκο και τούτο για να διευκολύνεσθε κατά τον υπολογισμό του κόστους παραγωγής κάθε δίσκου στους υπολογισμούς του 93. Αυτή η κατά δίσκο ανάλυση των εξόδων γίνεται πολύ πιο άνετα στο αρχείο εγγράφων του Η/Υ.

β) Οι αγορές υλικών ηχογραφήσεως καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 2.

γ) Η παραγωγή ηχογραφημένων δίσκων εξομοιώνεται με την παραγωγή προϊόντων και συνεπώς για τον υπολογισμό του κόστους παραγωγής τους (άσχετα από το ότι οι επιμέρους εργασίες, γίνονται από

τρίτους) πρέπει να ακολουθηθούν τα προβλεπόμενα από τις παρ. 5.213, 5.214 και 5.215 του Γ.Λ.Σ.

δ) Τα πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα που καταβάλλετε σε πνευματικούς δημιουργούς (συνθέτες, στιχουργούς κ.λπ.) και υπολογίζονται επί των εκάστοτε πραγματοποιούμενων πωλήσεων, είναι ειδικά (άμεσα) έξοδα πωλήσεων και συνεπώς διαμορφωτικά στοιχεία του κόστους πωλήσεων και κατ' είδος μικτών αποτελεσμάτων. Για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των εξόδων αυτών δύνασθε να χρησιμοποιήσετε τον κενό δευτεροβάθμιο 61.91, τον οποίο να τιτλοφορήσετε κατάλληλα (π.χ. «πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων») και να αναλύσετε σύμφωνα με τα αναφερόμενα προηγ. στην περίπτ. α'). Τα έξοδα αυτά μεταφέρονται (μέσω του 90.06) στη χρέωση του 92.03 «έξοδα λειτουργίας διαδέσεως» και του τριτοβάθμιου του 92.03.04 «άμεσα έξοδα πωλήσεων» και τελικά μεταφέρονται στη χρέωση των κατ' είδος υπολογαριασμών πωλήσεων 96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» (στη χρέωση των οποίων μεταφέρεται από το 94 το κόστος παραγωγής ή αγοράς των πωλημένων), για τον προσδιορισμό των κατ' είδος αποτελεσμάτων (π.χ. κατά δίσκο).

ε) Όπως αναφέρετε στην επιστολή σας, έχετε διασπάσει τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς κατ' είδος της ομάδας 6 σε περισσότερους τριτοβάθμιους, ανάλογα με το συντελεστή ΦΠΑ γιατί το μηχανογραφικό σας πρόγραμμα δεν έχει δυνατότητα δημιουργίας τεταρτοβάθμιων λογαριασμών. Σας υπογραμμίζουμε ότι αυτό είναι μία λύση ανάγκης και

προσωρινή και πρέπει το συντομότερο να προσαρμόσετε ανάλογα το μηχανογραφικό σας πρόγραμμα.

**Η ασφαλιστική αποζημίωση κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. για καταστραφέντα ή κλαπέντα αποθέματα**

**Νο 107. Γνωμ. 1810/63417/1992**

Σε απάντηση σχετικής επιστολής, σας γνωρίζουμε ότι, σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, η εισπραττόμενη ασφαλιστική αποζημίωση, για καταστραφέντα (από πυρκαγιά κ.λπ.) ή κλαπέντα αποθέματα (εμπορεύματα, προϊόντα, πρώτες ύλες-υλικά κ.λπ.), καταχωρείται στην πίστωση ιδιαίτερου υπολογαριασμού, που ανοίγεται κάτω από τον πρωτοβάθμιο 72 «πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού», ο οποίος (υπολογαριασμός) μεταφέρεται (με χρέωση του 90.07) σε πίστωση αντίστοιχου υπολογαριασμού του 96 «Έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα», στη χρέωση του οποίου θα μεταφερθεί από τις οικείες μερίδες αποθήκης του 94 το κόστος παραγωγής ή αγοράς των καταστραφέντων (ή κλαπέντων) αποθεμάτων και θα προσδιοριστεί το αποτέλεσμα (το οποίο τελικά θα μεταφερθεί στο λογ/σμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως»). Διευκρινίζεται ότι για τα εμπορεύματα και προϊόντα δεν ενδείκνυται να χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί 70 και 71, για να μη νοθεύονται τα εκ συναλλαγών κανονικά αποτελέσματα με το αποτέλεσμα τέτοιων ιδιόμορφων περιπτώσεων.

Για την εισπραττόμενη ασφαλιστική αποζημίωση λόγω καταστροφής από πυρκαγιά πάγιων περιουσιακών στοιχείων, εφαρμόζονται τα

αναφερόμενα στις παραγρ. 2.2.105 περίπτ. 9 και 2.2.106 περίπτ. 12 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Π.Δ. 1123/1980, όπως ισχύει).

### **Λογιστικός χειρισμός κλαπέντων εμπορευμάτων**

#### **No 114. Γνωμ. 1839/1992**

Σε απάντηση της επιστολής σας, ημερομ. 12.11.1992, σας γνωρίζουμε ότι, εφόσον τα εμπορεύματα που σας εκλάπησαν καλύπτονται από ασφάλιση, το ποσό της ασφαλιστικής αποζημιώσεως που θα εισπράξετε αντικαθιστά το τίμημα πωλήσεως των κλαπέντων και συνεπώς ο λογιστικός χειρισμός δε διαφοροποιείται από εκείνον των πωλήσεων, εκτός από το ότι η εισπραττόμενη ασφαλιστική αποζημίωση ενδείκνυται να καταχωρηθεί στο λογαριασμό 72 «πωλήσεις λοιπών αποδεμάτων και άχρηστου υλικού» και σε ανοιγόμενο ιδιαίτερο υπολογαριασμό του, με ανάλογο τίτλο (όπως 72.10 «ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων εμπορευμάτων»).

### **Λογαριασμοί του Γ.Λ.Σ. στους οποίους καταχωρούνται τα έξοδα μεταφορικού έργου εταιρίας μεταφορών**

#### **No 129. Γνωμ. 1875/1993**

Για την καταχώριση των ποσών που καταβάλλετε (με βάση σχετικές φορτωτικές) στους μεταφορείς, οι οποίοι εκτελούν μεταφορικό έργο για λογαριασμό σας, καθώς και των λοιπών δαπανών (αμοιβών τρίτων κ.λπ.) που πραγματοποιείτε για την εκτέλεση του μεταφορικού έργου σας, δύνασθε να χρησιμοποιήσετε τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 62.91 μέχρι 62.97 (έναν ή περισσότερους), τους οποίους

δα αναλύσετε σε τριτοβάθμιους (ή ενδεχομένως και σε τεταρτοβάθμιους) σύμφωνα με τις ανάγκες σας. Σημειώστε ότι για την παρακολούθηση των εξόδων αυτών δεν είναι δυνατόν να χρησιμοποιήσετε πρωτοβάθμιο λογαριασμό, όπως ζητάτε, αλλά ούτε και χρειάζεται, δεδομένου ότι οι ανάγκες σας καλύπτονται άνετα με τη χρησιμοποίηση των δευτεροβάθμιων 62.91- 62.97.

(1) Για τον προσδιορισμό του κόστους ανεγέρσεως των οικοδομών κ.λπ., βλ. τις γνωματεύσεις 1021/301988 και 1291/54/1990.

**Λογαριασμοί Γ.Λ.Σ. στους οποίους καταχωρούνται ορισμένα έξοδα τεχνικών εταιριών**

**№ 252. Γνωμ. 2244/1995**

Σε καθένα από τα ερωτήματα της από 25.7.95 επιστολής της Τεχνικής Εταιρίας Α.Ε., γνώμη μας είναι η ακόλουθη:

1. Ο λογιστικός χειρισμός του παρακρατούμενου φόρου 15%, από τους τόκους καταθέσεων, τους τόκους τραπεζικών ομολόγων κ.λπ., καθορίζεται στη γνωμάτευσή μας 248/2233/1995.

2. Τα ποσά του Δωρόσημου των οικοδόμων, που καταβάλλονται από την ερωτώσα εταιρία στο ΙΚΑ, καταχωρούνται:

α) Στη χρέωση του λογαριασμού 60.04 «Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομισθίου προσωπικού» και του τριτοβάθμιου του 60.04.03 «Δωρόσημο οικοδομών» (με πίστωση του 55.00.03 «Λογ/σμός δωρόσημου ημερομισθίων οικοδομικών εργασιών») εάν οι οικοδόμοι προσλαμβάνονται απευθείας από την ανωτέρω εταιρία.

β) Στις περιπτώσεις που οι οικοδόμοι έχουν προσληφθεί από υπεργολάβο, στον οποίο έχει ανατεθεί η εκτέλεση (για λογαριασμό της εν λόγω εταιρίας) τμήματος του τεχνικού έργου, με τη συμφωνία οι εισφορές υπέρ ΙΚΑ και λοιπών Ταμείων να βαρύνουν αυτή, τα σχετικά ποσά καταχωρούνται στη χρέωση του κενού δευτεροβάθμιου λογαριασμού 61.94, ο οποίος συμπληρώνεται με κατάλληλο τίτλο και αναπτύσσεται σε ανάλογους τριτοβάθμιους, ως εξής:

61.94 «Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα».

61.94.00 Εισφορές υπέρ ΙΚΑ προσωπικού υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων.

61.94.01 Δωρόσημο οικοδομών υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών έργων.

61.94.02 .....

61.94.05 Κρατήσεις – εισφορές υπέρ ΤΣΜΕΔΕ

61.94.06 Κρατήσεις – εισφορές υπέρ ΤΠΕΔΕ

61.94.07 Κρατήσεις – εισφορές υπέρ ΜΤΠΥ

61.94.08 .....

Διευκρινίζεται ότι, στους πιο πάνω τριτοβάθμιους λογαριασμούς 61.94.05 - 61.94.07 και στους ανοιγόμενους παρόμοιους για ανάλογες περιπτώσεις, καταχωρούνται οι καταβαλλόμενες εισφορές υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών που, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, βαρύνουν την ανωτέρω τεχνική εταιρία και υπολογίζονται με βάση ορισμένα ποσοστά επί της αξίας του εκτελούμενου Τεχνικού Έργου.

3. Τα καταβαλλόμενα υπέρ τρίτων διάφορα τέλη, εκτός των εισφορών υπέρ ασφαλιστικών οργανισμών, όπως π.χ. υπέρ του Τεχνικού Επιμελητηρίου, που υπολογίζονται με ποσοστό επί της αξίας του εκτελούμενου Τεχνικού Έργου, καταχωρούνται στο νεοδημιουργούμενο

δευτεροβάθμιο λογ/σμό 63.90 «Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων» και σχετικούς τριτοβάθμιους του.

4. Οι καταβαλλόμενες αμοιβές σε εταιρίες μελετών κ.λπ. από τις οποίες, σύμφωνα με το επισυναπτόμενο, στην επιστολή της εταιρίας, έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών 1123927/10906/1995, δεν προβλέπεται υποχρέωση παρακράτησεως φόρου, για καλύτερη εξυπηρέτηση δύνανται να καταχωρούνται σε ιδιαίτερο δευτεροβάθμιο, τον 61.90 «Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος», ο οποίος αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης.

5. Τα τιμολόγια των υπερβολάβων, στους οποίους τίθεται η εκτέλεση τμημάτων του Τεχνικού έργου που αναλαμβάνονται, καταχωρούνται στη χρέωση του νεοδημιουργούμενου δευτεροβάθμιου λογαριασμού 61.93 «Αμοιβές υπερβολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών Έργων», ο οποίος αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους σύμφωνα με τις ανάγκες της επιχείρησης.

6. Οι καταβαλλόμενες αμοιβές σε εταιρίες μελετών του εξωτερικού, από τις οποίες διενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος 5%, καταχωρούνται σε ιδιαίτερο τριτοβάθμιο του δευτεροβάθμιου 61.01 «Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος».

**Λογιστικός χειρισμός κερδών και ζημιών εκ πωλήσεων συμμετοχών και χρεογράφων, στις περιπτώσεις εφαρμογής των οικείων φορολογικών διατάξεων 2352/Αρ. Γνωμ.: 288 6/3/97**

I. Περιεχόμενο ερωτήματος:

Στην πιο πάνω επιστολή του Τεχνικού Γραφείου του Σ.Ο.Λ. α.ε.ε. περιλαμβάνονται τα ακόλουθα:

«Από τις κείμενες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας (άρθρο 38 Ν. 2238/1994 όπως πρόσφατα αντικαταστάθηκε με το άρθρο 15 παρ. 2 Ν. 2459/1997) προβλέπεται ότι, η ζημία που προκύπτει από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων ή από την αποτίμησή τους στο τέλος της χρήσεως, εάν δεν καλύπτεται από τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις αυτές αντίστοιχα αποθεματικά, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα. Παρέχεται, όμως, η ευχέρεια η ζημία αυτή να καταχωρείται σε «ειδικό λογαριασμό» και να συμπληφίζεται με μελλοντικά κέρδη εκ πωλήσεως συμμετοχών ή με σχηματιζόμενα στο μέλλον «αποθεματικά από χρεόγραφα», όπως ειδικότερα καθορίζεται στις προαναφερθείσες διατάξεις.

Παρακαλούμε να μας γνωρίσετε σε ποιο λογαριασμό του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, καθώς και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων Τραπεζών και Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων θα ενταχθεί ο προβλεπόμενος από τις προαναφερθείσες διατάξεις «ειδικός λογαριασμός» και γενικότερα να καθορίσετε τον ενδεικνυόμενο λογιστικό χειρισμό, λαμβάνοντας υπόψη και τα δημιουργούμενα



προβλήματα από τις ισχύουσες διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 «περί ανώνυμων εταιρειών», από τις οποίες ρητά απαγορεύεται η εμφάνιση ζημιών στον ισολογισμό».

II. Η Γνώμη του ΕΣΥΛ επί του πιο πάνω ερωτήματος είναι η ακόλουθη:

Για την, κατά το δυνατόν, καλύτερη εναρμόνιση των προερχόμενων από τις οδηγίες της Ε.Ε. (τ. ΕΟΚ) και ενσωματωμένων στον κωδ. Ν. 2190/1920 λογιστικών αρχών και κανόνων, με τις περιγραφόμενες στο πιο πάνω ερώτημα διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, πρέπει να εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

1. Η απομένουσα ακάλυπτη ζημιά από πώληση ή αποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων και προοριζόμενη να συμψηφισθεί, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, με μελλοντικά κέρδη εκ πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων ή με σχηματιζόμενα αποθεματικά από αναπροσαρμογή τους κ.λπ., καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 41.02 και νεοδημιουργούμενων υπολογαριασμών του, που διαμορφώνονται ως εξής:

41.02 Τακτικό αποθεματικό

41.02.90 Ζημιά από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό (αναπτύσσεται περαιτέρω ανάλογα με τις εκάστοτε ανάγκες)

41.02.95 Ζημιά από υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό (αναπτύσσεται περαιτέρω ανάλογα με τις εκάστοτε ανάγκες)

Η χρέωση των λογαριασμών αυτών γίνεται γιατί, οι προερχόμενες από τις Οδηγίες της Ε.Ε. διατάξεις του κωδ. 2190/1920, απαγορεύουν ρητά την καταχώρηση ζημιών στον ισολογισμό και συνεπώς η μόνη εφικτή αντιμετώπιση του θέματος είναι η έμμεση εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 44 κωδ. Ν. 2190/1920, η οποία ορίζει ότι «το τακτικόν αποθεματικόν χρησιμοποιείται αποκλειστικώς προς εξίσωσιν, προ πάσης διανομής μερίσματος, του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού κερδών και ζημιών».

2. Διευκρινίζεται ότι, από την εφαρμογή των όσων αναφέρονται προηγ. αριθ. 1 και πιο κάτω αριθ. 3 και 5, δεν επηρεάζονται οι προβλεπόμενοι από τις οικείες διατάξεις (άρθρο 44 κωδ. Ν. 2190/1920 και άρθρο 18 Ν.Δ. 400/1970) κανόνες σχηματισμού του τακτικού αποθεματικού. Ειδικότερα:

α) Για τον καθορισμό της υπάρξεως ή μη υποχρεώσεων σχηματισμού τακτικού αποθεματικού, το προβλεπόμενο από το άρθρο 44 κωδ. 90/1920 και άρθρο 18 Ν.Δ. 400/1970 υποχρεωτικό όριο (τακτικό αποθεματικό ίσο με το τρίτο του εταιρικού κεφαλαίου για τις Α.Ε. και το τετραπλάσιο αυτού για τις ασφαλιστικές Α.Ε.) υπολογίζεται με βάση το υπόλοιπο του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 41.02 (όπως, δηλαδή, αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση των χρεωστικών υπολοίπων των υπολογαριασμών του 41.02.90 και 41.02.95).

β) Ο υπολογισμός του ποσού το οποίο πρέπει να αφαιρείται από τα ετήσια καθαρά κέρδη, για τακτικό αποθεματικό, θα γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 44 και 45 κωδ. Ν. 2190/1920).

3. Προκειμένου να αποχωρισθούν από την «Κατάσταση λογ/σμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως (Λ/86)» και συγκεκριμένα από το τελευταίο κονδύλι της που φέρει τον τίτλο «Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως προ φόρων», τα ποσά των λογαριασμών 76.04, 64.12 και 68.01, για να μεταφερθούν στον «Πίνακα Συμψηφισμού» του νεοδημιουργούμενου λογ/σμού 88.90 (βλ. πιο κάτω αριθ. 4), η αρχή του «Πίνακα Διαδέσεως Αποτελεσμάτων (Λ/88)» του σχετικού υποδείγματος τροποποιείται ως ακολούθως, με την προσθήκη, μετά το πρώτο κονδύλι, των όσων παρατίθενται στα επόμενα:

88.00 ή 88.01	(86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως Μείον (επί κερδών χρήσεως) ή πλέον (1) (επί ζημιών χρήσεως)			XXX
88.90	(76.04)	Κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων μεταφερόμενα στον Πίνακα Συμψηφισμού Μείον (για τη μεταφορά και των ακολούθων ποσών στον πίνακα Συμψηφισμού):		XXX	
88.90	(64.12)	Ζημιές από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων	XXX		
88.90	(68.01)	Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων			
			XXX	XXX	XXX
88.99 ή 88.98		Υπόλοιπο (κερδών (1) ή ζημιών) χρήσεως			XXX

(1) Οι μη προσιδιάζουσες ενδείξεις διαγράφονται

Ακολουθούν, στη συνέχεια, τα υπόλοιπα κονδύλια του Πίνακα Διαδέσεως Αποτελεσμάτων, όπως περιλαμβάνονται στο σχετικό υπόδειγμα.

4. Για το συμψηφισμό κ.λπ. ζημιών από πωλήσεις ή υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων με κέρδη από πωλήσεις τους και σχετικά αποθεματικά τους, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, δημιουργείται, με τη χρησιμοποίηση του κενού κωδικού 88.90, νέος δευτεροβάθμιος λογαριασμός στον οποίο καταρτίζεται ο ακόλουθος πίνακας συμψηφισμού, ο οποίος παρατίθεται ευθύς μετά τον «Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων» και αποτελεί παρακολούθημά του, δημοσιευόμενος μαζί με εκείνον:

#### ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΥ

αποθεματικών και κερδών από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων με ζημιές από πώληση ή υποτίμησή τους, σύμφωνα με ισχύουσες φορολογικές διατάξεις (λογ. 88.90)

88.90.01 (76.04)	Κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων		XXX
	Μείον:		
88.90.02 (64.12)	– Ζημιές από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων		XXX
88.90.03 (68.01)	– Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων		XXX
88.90.99 (41.08)	Υπόλοιπο κερδών μεταφερόμενο σε αφορολόγητο αποθεματικό ή		XXX
88.90.98	Υπόλοιπο ζημιών εκ πωλήσεως ή υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	
	Μείον (μεταφορά από οικείους υπολογαριασμούς)		
88.90.10 (41.06)	– «Αποθεματικό» από ληφθείσες μετοχές λόγω αναπροσαρμογής	XXX	
88.90.11 (41.08)	– Αφορολόγητο αποθεματικό από κέρδη εκ πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX
41.02	Υπόλοιπο ακάλυπτων ζημιών, μεταφερόμενων στον οικείο υπολογαριασμό του 41.02 προς μελλοντικό συμψηφισμό		XXX

5. Στις απλές περιπτώσεις σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από κέρδη εκ πωλήσεως συμμετοχών- χρεογράφων ή

μεταφοράς στους υπολογαριασμούς του 41.02 ζημιών από πώληση ή υποτίμησή τους ή χρησιμοποίησεως οικείων αποθεματικών για κάλυψη τέτοιων ζημιών, δεν είναι αναγκαία η κατάρτιση Πίνακα Συμψηφισμού και συνεπώς να μην εφαρμόζονται τα προηγούμενα αριθ. 3 και 4, υπό την προϋπόθεση, όμως, ότι δε δίγεται η βασική αρχή της σαφήνειας του άρθρου 42α παρ. 2 κωδ. Ν. 2190/1920. Στις απλές αυτές περιπτώσεις εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α) Προκειμένου να χρησιμοποιηθούν ειδικά αποθεματικά των λογαριασμών 41.06 ή 41.08 για το συμψηφισμό ζημιών από πώληση ή αποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται στον «Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων (Λ/88)» και συγκεκριμένα στη θέση «Αποθεματικά προς διάθεση», της οποίας ο τίτλος τροποποιείται ανάλογα και τελικά το σημείο αυτό του Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων λαμβάνει την ακόλουθη μορφή:

Οι λογαριασμοί των ομάδων 6, 7 και 8 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

		Ποσά κλειομένης χρήσεως	
		(π.χ.)	100.000.000
88.07 (41.06 + 41.08)	Διάθεση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών συμμετοχών και χρεογράφων για κάλυψη ισόποσων ζημιών εκ πωλήσεως ή αποτιμήσεώς τους	(π.χ.)	6.000.000
	ΣΥΝΟΛΟ		106.000.000
Μείον:			
88.20 (64.12)	- Ζημιές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	5.000.000	
88.21 (68.01)	- Ζημιές από αποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων	3.000.000	
	Σύνολο ζημιών	8.000.000	
41.02.90, 41.02.95	Μείον: Υπόλοιπο ακάλυπτων ζημιών μεταφερόμενο προς μελλοντικό συμψηφισμό	2.000.000	6.000.000
	Υπόλοιπο		100.000.000

β) Για το σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από κέρδη εκ πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, η αρχή του «Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων (Λ/88)» τροποποιείται ανάλογα και διαμορφώνεται ως εξής:

88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως	XXX
	Μείον (επί κερδών χρήσεως) ή πλέον (επί ζημιών χρήσεως)	XXX
41.08 (76.04)	Σχηματισμός ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από κέρδη εκ πωλήσεως συμμετοχών & χρεογράφων	XXX
	Υπόλοιπο (επί κερδών χρήσεως) ή Σύνολο (επί ζημιών χρήσεως)	XXX

6. Οι λογαριασμοί 41.06, 41.08, 76.04, 64.12 και 68.01 αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους κ.λπ. λογαριασμούς ανάλογα με τις ανάγκες που προκύπτουν από τις εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

7. Όλα τα προηγούμενα (αριθ. 1-6) εφαρμόζονται και από τις Τράπεζες καθώς και από τις Ασφαλιστικές επιχειρήσεις, που τηρούν τα λογιστικά τους βιβλία με βάση τα αντίστοιχα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια (Π.Δ. 384/1992 και Π.Δ. 148/1984), με την αυτονόπη διαφοροποίηση ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί ντου ΕΓΛΣ Δε συμπίπτουν με εκείνους των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, θα χρησιμοποιούνται οι προβλεπόμενοι από τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια αντίστοιχοι λογαριασμοί, δηλαδή:

Λογ/σμοί ΕΓΛΣ	Αντίστοιχοι λογ/σμοί Κλ. Λογ. Σχ. Τραπεζών	Αντίστοιχοι λογ/σμοί Κλ. Λογ. Σχ. Ασφαλιστικών Επιχειρ.
64.12	64.73 και 81.02.08	64.12
68.01	68.17 και 68.34	64.11
76.04	73.73 και 81.03.08	76.19

**Η λογιστική παρακολούθηση ορισμένων λογαριασμών των επιχειρήσεων σύμφωνα με το λογιστικό σχέδιο**

**Νο 25. Γνωμ. 969/1987**

1. Από το νόμο δεν είσθε υποχρεωμένοι να τηρήσετε την Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως. Υποχρεούσθε, όμως (άρθρο 42 Ν. 2190/1920) να υπολογίζετε το λειτουργικό κόστος (των λογαριασμών 92.00, 92.01, 92.03 και 92.04) και το κόστος παραγωγής (προϊόντων ή υπηρεσιών) έστω και εξωλογιστικά (με τη βοήθεια των σχετικών πινάκων κ.λπ.) με βάση τις αρχές και τους κανόνες που προβλέπονται στην Αναλυτική Λογιστική.
2. Οι περιπτώσεις 1 και 2 της παραγρ. 1.101 του Γεν. Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.) είναι σαφείς. Τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα καταχωρούνται και παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογ/σμοί 81-85) κατ' είδος. Υπόψη η ευχέρεια που παρέχεται από τις παραγρ. 2.2.603, 2.2.703 και 2.2.801 του Γ.Λ.Σ. Τα κατ' είδος δεδομένα των ομάδων αυτών ομαδοποιούνται κατά προορισμό, για το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους και του κόστους παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων ή υπηρεσιών και ιδιοπαραγομένων πάγιων στοιχείων), στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής, όπως καθορίζεται στις παραγρ. 5.213 και 5.214 του Γ.Λ.Σ. Τα αποθέματα αρχής και τέλους χρήσεως και οι αγορές της χρήσεως, καθώς και τα τελικά υπόλοιπα των λογαριασμών των ομάδων 6 και 7, μεταφέρονται μόνο στο τέλος της χρήσεως στο λογαριασμό 80.000



- «λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως» όπως καθορίζεται στις παρ. 2.2.202, 2.2.602 και 2.2.702 του Γ.Λ.Σ.
3. Το τυχόν αρνητικό υπόλοιπο της κατηγορίας Α-V του Παθητικού (λογ/σμός 42 «αποτελέσματα εις νέο» του υποδείγματος ισολογισμού, αφαιρείται από τα (θετικά) υπόλοιπα των άλλων κατηγοριών των ιδίων κεφαλαίων, για τον προσδιορισμό του «συνόλου των ιδίων κεφαλαίων» (δηλ. του συνόλου της γενικής κατηγορίας «Α. Ίδια Κεφάλαια»).
  4. Τι «υποχρεούται κατά νόμο να αποφασίσει η Γενική Συνέλευση των ανωνύμων εταιριών» και πως διανέμονται τα καθαρά κέρδη της χρήσεως, καθορίζονται από τις οικείες διατάξεις του Ν. 2190/1920, όπως ισχύουν. Το υπόδειγμα της παραγρ. 4.1.302 του Γ.Λ.Σ. ρυθμίζει μόνο τον τρόπο εμφανίσεως στον πίνακα διαδέσεως αποτελεσμάτων των σύμφωνα με το νόμο διανεμομένων καθαρών κερδών.
  5. Όπως καθορίζεται στις παραγρ. 4.1.100 περ. 6.4.1200 περ. 5 του Γ.Λ.Σ. (όπως τροποποιήθηκε με τα Π.Δ. 502/1984 και 186/1986) κατά τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων οι κωδικοί αριθμοί συσχετίσεως των λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. είναι δυνατό να παραλείπονται.
  6. Από τους λογαριασμούς του σχεδίου λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. τηρούνται εκείνοι για τους οποίους συντρέχουν οι σχετικές περιπτώσεις.

7. Στα λογιστικά βιβλία της εταιρίας δεν υπάρχει λόγος να ανοιχθούν λογαριασμοί οι οποίοι δεν τηρούνται γιατί δεν συντρέχουν οι σχετικές περιπτώσεις.
8. Η έκταση της αναλύσεως των υπολογαρισμών παρακολουθήσεως των πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών κ.λπ., δεν καθορίζεται από την παράγρ. 2.2.202 του Γ.Λ.Σ. αλλά από τις περιπτώσεις 1-3 της παραγρ. 5.215.
9. Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 24 «πρώτες και βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας» μπορεί να αναλυθεί σε 100 δευτεροβάθμιους καθ' ένας από τους οποίους μπορεί να αναλυθεί σε 100 ή σε 1.000 ή σε 10.000 κ.λπ. τριτοβάθμιους λογαριασμούς, ανάλογα με τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως (βλ. παράγρ. 1.201 Γ.Λ.Σ.). Η ελαστικότητα αυτή καλύπτει όλες τις ανάγκες σας και δεν υπάρχει κανένας λόγος να χρησιμοποιήσετε και το λογ/σμό 25.06, τον οποίο εξάλλου, δεν επιτρέπεται να τον χρησιμοποιήσετε γιατί ανήκει σε άλλο πρωτοβάθμιο, τον 25, στον οποίο παρακολουθούνται τα αναλώσιμα υλικά.
10. Τα ενοίκια καταχωρούνται στους οικείους υπολογαρισμούς του 62.04 «ενοίκια».
11. «Η προμήθεια ποσοστών επί των πωλήσεων» των πλασιέ που συνδέονται μετά της εταιρίας δια σχέσεως εργασίας αορίστου χρόνου», καταχωρείται στο λογαριασμό 60.00.69 του δευτεροβάθμιου 60.00 «αμοιβές έμμισθου προσωπικού» εφόσον οι «πλασιέ» συνδέονται με την εταιρία με σύμβαση μισθώσεως εργασίας. Στην

αντίθετη περίπτωση, δηλ. εάν οι παραπάνω πλασιέ δεν συνδέονται με την εταιρία με σύμβαση μισθώσεως εργασίας, οι προμήθειές τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.02 «λοιπές προμήθειες».

12.Οι συνδρομές προς το Ε.Β.Ε.Α. καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.05.01 «Συνδρομές - Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις».

13.Οι βασικοί κανόνες της διαχειριστικής παρακολουθήσεως κάθε ράγιου περιουσιακού στοιχείου, καθώς και της παρακολουθήσεως της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεων του, επιβάλλουν την τήρηση μητρώου ενσώματων ράγιων στοιχείων με τον τρόπο που προβλέπει το Γ.Λ.Σ. στην παράγρ. 2.2.103.

14.Οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί των εταίρων της Ε.Π.Ε. παρακολουθούνται στο λογαριασμό 33.07 (βλ. παράγρ. 2.2.304 περίπτ. 7 Γ.Λ.Σ.).

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

1. Ερμηνεία - ανάλυση ΕΓΛΣ, Χ. Ξένος
2. Σημειώσεις Ν. Πετρίδη για το ΕΓΛΣ.
3. Ipirotiki Publications (H/Y)

