

ΤΕΙ ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:κ. ΣΩΤΗΡΟΠΟΥΛΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:ΑΝΤΩΝΟΠΟΥΛΟΥ ΤΡΙΣΕΥΓΕΝΗ
ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η εργασία αυτή αποτελεί μία προσέγγιση του θέματος «Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής». Περιλαμβάνει μία Θεώρηση του Λογαριασμού 58 του λογιστικού σχεδίου, τον οποίο αναπτύσσει. Παράλληλα, δίνει παραδείγματα από τη λειτουργία του λογαριασμού 58 σε εταιρίες.

Δεδομένου ότι η σημερινή δομή των εταιριών ενδιαφέρεται για βραχύχρονα αποτελέσματα, όσον αφορά τη λειτουργία τους, η ύπαρξη του λογαριασμού 58 βοηθάει/ακολουθεί αυτήν ακριβώς την κατεύθυνση. Όμως, στη σημερινή εποχή δεν γίνεται χρήση του λογαριασμού 58 από τις εταιρίες γιατί έχουν ανακαλυφθεί άλλοι τρόποι εξυπηρέτησής τους.

Η εργασία, περιλαμβάνει επίσης, διάφορα θέματα που αναφέρονται στη Γενική Λογιστική αλλά και στην Αναλυτική Λογιστική μιας και τα δύο αυτά είδη Λογιστικής έχουν σχέση με βραχύχρονα αποτελέσματα.

Κατά την εκπόνηση αυτής της εργασίας, οι γράφοντες προσπαθήσαμε να παραμείνουμε όσο το δυνατόν εγγύτερα στο δοθέν θέμα και ευχόμαστε η εργασία μας να βοηθήσει κάποιον που θα την διαβάσει ώστε να την κατανοήσει.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με τη σημερινή οργανωτική δομή και λειτουργία της εγχώριας και διεθνούς αγοράς και τα λοιπά οικονομικά δεδομένα, η έγκαιρη γνώση βραχύχρονων αποτελεσμάτων και προπαντός μηνιαίων, αποτελεί πολυτιμότερη πληροφορία για τη Διοίκηση οποιασδήποτε επιχειρήσεως, που από το μέγεθός της υποχρεούται να εφαρμόζει πλήρως το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ). Τονίζεται ότι τα μηνιαία αποτελέσματα, και κυρίως τα κατ' είδος δραστηριότητας αναλυτικά (κατά προϊόν κλπ), μηνιαία αποτελέσματα, αποτελούν τη βάση, για τη σωστή διοίκηση και διαφύλαξη της βιωσιμότητας των επιχειρήσεων αυτών. Η επιτακτική αυτή ανάγκη δύναται σήμερα να καλύπτεται πολύ πιο άνετα, από ότι στο παρελθόν, με την εφαρμογή των ειδικών μηχανισμών του ΕΓΛΣ σε συνδυασμό με τη χρησιμοποίηση ηλεκτρονικών υπολογιστών, οι οποίοι εξασφαλίζουν μεγάλες και ποικίλες δυνατότητες και ευκολίες και η χρήση τους έχει γενικευθεί.

Με τη χρησιμοποίηση των ειδικών μηχανισμών του ΕΓΛΣ δύνανται άνετα να υπολογίζονται βραχύχρονα (μηνιαία) αποτελέσματα ως εξής:

α) Στη Γενική Λογιστική συνολικά βραχύχρονα (μηνιαία κλπ) αποτελέσματα, με δυνατότητα άνετης παράλληλης κατάρτισης και βραχύχρονου ισολογισμού και κυρίως του τριμηνιαίου, εξαμηνιαίου και εννεαμηνιαίου ισολογισμού των ανωνύμων εταιρειών που οι μετοχές τους είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Επισημαίνεται ότι ο βραχύχρονος αυτός ισολογισμός συνοδεύεται από αντίστοιχο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και πρέπει να καταρτίζονται με την εφαρμογή όλων των κανόνων καταρτίσεως ισολογισμού και λογαριασμού αποτελεσμάτων τέλους χρήσεως, με τη μοναδική διαφορά ότι οι κανόνες αυτοί εφαρμόζονται σε τριμηνιαία,

εξαμηνιαία και εννεαμηνιαία βάση. Τα δεδομένα των καταστάσεων αυτών δημοσιεύονται συνοπτικά.

β) Στην Αναλυτική Λογιστική υπολογίζονται αναλυτικά κατ' είδος μηνιαία ή τριμηνιαία αποτελέσματα.

Στα επόμενα αναπτύσσονται διεξοδικά όλα τα (πιο πάνω υπό α) θέματα υπολογισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων στη Γενική Λογιστική και κατάρτισεως βραχύχρονου ισολογισμού, καθώς και η μεταφορά των ποσών της χρονικής τακτοποιήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων στην Αναλυτική Λογιστική, για τη χρονική τακτοποίηση και των λογαριασμών της.

Διευκρινίζεται ότι, με εξαίρεση τις ανώνυμες εταιρείες που οι μετοχές τους είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, όλες οι άλλες επιχειρήσεις δεν υποχρεούνται να υπολογίζουν βραχύχρονα αποτελέσματα στη Γενική Λογιστική παρά μόνο στην Αναλυτική Λογιστική.

ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΣΜΟΥ 58

Το μέγιστο χρονικό διάστημα προσδιορισμού των αποτελεσμάτων είναι δωδεκάμηνη χρονική περίοδος που, όπως είναι γνωστό, καλείται χρήση. Το σύγχρονο όμως management απαιτεί τον προσδιορισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων (λ.χ. μηνιαίων, τριμηνιαίων).

Το πρόβλημα στον προσδιορισμό ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων εστιάζεται στους εξής δύο λόγους:

(α) Στο ότι ο χρόνος πραγματοποιήσεως ορισμένων δαπανών δε συμπίπτει με την περίοδο που αφορούν οι δαπάνες π.χ.:

– Οι τόκοι των δανείων τραπεζών καταχωρούνται με τη λήψη των ειδοποιητηρίων εγγράφων των τραπεζών ανά τρίμηνο ή εξάμηνο κ.λ.π.

– Τα ασφάλιστρα καταχωρούνται στον οικείο λογαριασμό δαπάνης με τη λήψη του λογαριασμού της ασφαλιστικής επιχειρήσεως και είναι ενδεχόμενο να αφορούν ολόκληρη δωδεκάμηνη περίοδο.

(β) Στο ότι ορισμένα έξοδα είναι υπολογιστικά, δηλ. λογίζονται συνήθως στο τέλος της χρήσεως, όπως συμβαίνει λ.χ. με τις αποσβέσεις.

Για τους παραπάνω λόγους τα έξοδα που έχουν καταχωρηθεί στους κατ' είδος λογαριασμούς εξόδων σε μια ορισμένη περίοδο είναι ενδεχόμενο να μην ανταποκρίνονται στο κατά λειτουργία και φορέα κόστος της περιόδου.

Οι αυτοί παραπάνω λόγοι είναι ενδεχόμενο να συντρέχουν και για τα έσοδα και συνεπώς τα ποσά των εσόδων που έχουν καταχωρηθεί στους κατ' είδος λογαριασμούς αυτών να μην ανταποκρίνονται προς τα έσοδα της περιόδου.

Ο λογαριασμός χρησιμοποιείται για τη χρονική τακτοποίηση των αγορών, των πωλήσεων, των εξόδων και των εσόδων, ώστε να είναι δυνατή η κατάρτιση περιοδικών βραχύχρονων (μηνιαίων, τριμηνιαίων κ.λ.π.) οικονομικών καταστάσεων στα πλαίσια της γενικής λογιστικής. Το ΕΓΛΣ ορίζει σχετικώς τα εξής:

1. Η καθιέρωση του λογαριασμού 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που δεν λειτουργεί η Αναλυτική Λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε η λειτουργία του λογαριασμού 58 συμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων, όσο και στην περίπτωση κατά την οποία λειτουργεί το σύστημα της Αναλυτικής Λογιστικής των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε με τη λειτουργία του λογαριασμού 58 επιτυγχάνεται αριθμητική συμφωνία των βραχύχρονων συνολικών αποτελεσμάτων της Γενικής Λογιστικής με τα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα της Αναλυτικής Λογιστικής.

2. Με τον λογαριασμό 58 δίνεται η ευχέρεια να καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της Γενικής Λογιστικής τα ποσά εκείνα τα οποία, μολονότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί, είναι γνωστά (π.χ. δώρα Χριστουγέννων, ασφάλιστρα, ενοίκια) ή είναι δυνατό να προσδιορίζονται προϋπολογιστικά με ικανή προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι-τέλη, τόκοι δανειακών λογαριασμών Τραπεζών).

Με τη λειτουργία του λογαριασμού 58 επιτυγχάνεται:

(α) Να καταχωρούνται στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8:

•Τα δουλευμένα και μη λογιστικοποιημένα έξοδα, δηλ. τα έξοδα που αφορούν τη βραχύχρονη περίοδο, αλλά δεν έχουν ακόμη λογιστικοποιηθεί. Τα ποσά των εξόδων αυτών ή είναι επακριβώς γνωστά (π.χ. ενοίκια, ασφάλιστρα, δώρα εορτών) ή είναι δυνατό να προσδιορίζονται προϋπολογιστικά με ικανοποιητική προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι-τέλη, τόκοι δανείων Τραπεζών).

•Τα δουλευμένα και μη λογιστικοποιημένα έσοδα, δηλ. τα έσοδα που αφορούν τη βραχύχρονη περίοδο, αλλά δεν έχουν ακόμη λογιστικοποιηθεί, κυρίως επειδή δεν έχουν ακόμη εισπραχθεί ή καταστεί απαιτητά. Τα ποσά των εσόδων αυτών ή είναι επακριβώς γνωστά (π.χ. έσοδα από ενοίκια) ή μπορούν να υπολογιστούν με ικανοποιητική προσέγγιση (π.χ. τόκοι τραπεζικών καταθέσεων, τόκοι χορηγούμενων δανείων).

(β)Να αποχωρίζονται από τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8:

•Τα προπληρωμένα έξοδα, δηλ. τα ποσά εξόδων που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία και δεν αφορούν τη βραχύχρονη περίοδο, αλλά επόμενες περιόδους (π.χ. καταβλημένα ασφάλιστρα ολόκληρης της χρήσεως).

•Τα προεισπραγμένα έσοδα, δηλ. τα ποσά εσόδων που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία και δεν αφορούν τη βραχύχρονη περίοδο, αλλά επόμενες περιόδους (π.χ. προεισπραγμένα ενοίκια ακινήτων ολόκληρης της χρήσεως).

ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 58

Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως των προϋπολογισμένων αγορών της ομάδας 2, των προϋπολογισμένων-προπληρωμένων εξόδων της ομάδας 6, των προϋπολογισμένων-προεισπραγμένων εσόδων της ομάδας 7 και των προϋπολογισμένων-έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8.

Η τήρηση τόσο του λογαριασμού 58 όσο και των αντίστοιχων λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 και 8 είναι προαιρετική και συνεπώς η επιχείρηση έχει την ευχέρεια κατάλληλης κωδικαριθμώσεως αυτών για τη διευκόλυνση της μηχανογραφής της. Προτείνουμε, λοιπόν, η ανάπτυξη του λογαριασμού 58 να γίνει σε αντιστοιχία με τους προαιρετικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 και των λογαριασμών 81-85.

Με τη χρησιμοποίηση των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του 58 και των αντίστοιχων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 και των υπολογαριασμών τους, διευκολύνεται πάρα πολύ ο προσδιορισμός ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων στη Γενική Λογιστική (με την κατάρτιση ανά μήνα, δίμηνο κλπ βραχύχρονου λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως), γιατί παρέχεται η ευχέρεια της χρονικής τακτοποιήσεως (εναρμονίσεως) των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της Γενικής Λογιστικής, εσωλογιστικά (με λογιστικές εγγραφές) και έτσι εξασφαλίζεται η εσωλογιστική κατάρτιση, με τα δεδομένα των λογαριασμών αυτών, ορθού βραχύχρονου λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Με τις σχετικές λογιστικές εγγραφές της χρονικής τακτοποιήσεως των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, κινούνται μόνο οι δευτεροβάθμιοι του 58 και οι υπολογαριασμοί τους, με τους αντίστοιχους

ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81-85) και τους υπολογαριασμούς τους.

Στις περιπτώσεις που πρόκειται να καταρτισθεί και βραχύχρονος ισολογισμός δύνανται να εφαρμόζονται τα όσα πρέπει να εφαρμόζονται και για την κατάρτιση των βραχύχρονων ισολογισμών των ανωνύμων εταιρειών, των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, καθώς και της απαιτούμενης από το άρθρο 46 κωδ. Ν. 2190/1920 «λογιστικής καταστάσεως» για τη διανομή προμερίσματος.

Στον πίνακα που ακολουθεί παρατίθενται οι ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι του 58 καθώς και οι αντίστοιχοι ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι των ομάδων 2, 6, 7 και 8. Διευκρινίζεται ότι στον πίνακα αυτόν, για διευκόλυνση της μηχανογραφικής οργανώσεως κλπ, έχουμε τροποποιήσει την (επίσημη) κωδικαρίθμηση όλων αυτών των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων, που περιλαμβάνεται στο επίσημο κείμενο του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, κατά τέτοιο τρόπο, ώστε τα δύο τελευταία ψηφία των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων του 58 να είναι ίδια με τα δύο πρώτα των αντίστοιχων ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8, που είναι οι κωδικοί των πρωτοβάθμιών τους. Η τροποποίηση αυτή επιτρέπεται, γιατί όλοι οι λογαριασμοί αυτοί είναι προαιρετικής τηρήσεως.

**Πίνακας αντιστοιχίας ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων του
λογαριασμού 58 και των ομάδων 2, 6, 7 και 8**

58.00.....

58.20 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων

20.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 20, πλην των 20.00 και 20.99)

.....

58.24 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας 24.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 24, πλην των 24.00 και 24.99)

58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών
25.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 25, πλην των 25.00 και 25.99)

58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων 26.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 26, πλην των 26.00 και 26.99)

58.27.....

58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας
28.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 28, πλην των 28.00 και 28.99)

.....

58.60 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού 60.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 60, πλην του 60.99)

58.61 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων 61.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 61, πλην του 61.99)

58.62 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων
62.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 62, πλην του 62.99)

58.63 Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι φόροι – τέλη
63.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 63, πλην του 63.99)

58.64 Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα διάφορα έξοδα
64.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 64, πλην του 64.99)

58.65 Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα 65.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 65, πλην του 65.99)

58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως
66.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 66, πλην του 66.99)

58.67	
58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	
68.99	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 68, πλην του 68.99)
58.69	
58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων	
70.99	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 70, πλην του 70.99)
58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις ετοιμών και ημιτελών προϊόντων	71.99
	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 71, πλην του 71.99)
58.72 Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού	72.99
	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 72, πλην του 72.99)
58.73 Προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών	
73.99	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 73, πλην του 73.99)
58.74 Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	74.99
	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 74, πλην του 74.99)
58.75 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	75.99
	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 75.99)
58.76 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων	
76.99	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 76, πλην του 76.99)
58.77	
...	
58.78 Προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα	
78.99	(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 78, πλην του 78.99)
58.79	
...	
58.80	
...	
58.81 Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	81.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 81, πλην του 81.99)
58.82 Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων 82.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 82, πλην του 82.99)
58.83 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους 83.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 83, πλην του 83.99)
58.84 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων 84.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 84, πλην του 84.99)
58.85 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις 85.99

(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 85, πλην του 85.99)

ΤΡΟΠΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 58 ΚΑΤΑ ΤΟ ΕΓΛΣ**

Κατά το ΕΓΛΣ, ο λογαριασμός 58 είναι δυνατό να λειτουργήσει κατά τους ακόλουθους δύο τρόπους:

(α) Με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων, εσόδων, αποτελεσμάτων και αποθεμάτων.

Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως των προϋπολογισμένων εξόδων της ομάδας 6, των προϋπολογισμένων έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8, των προϋπολογισμένων αγορών της ομάδας 2 και των προϋπολογισμένων εσόδων της ομάδας 7.

Στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα, του τριμήνου), ο λογαριασμός 58 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται:

- με τις προϋπολογισμένες (πραγματοποιημένες) πωλήσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα τιμολόγια πώλησεως με πίστωση των ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 7.

- με τις προϋπολογισμένες επιστροφές αγορών και εκπτώσεις αγορών με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.
- με τα προπληρωμένα έξοδα και αποτελέσματα με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.
- με τα προϋπολογισμένα (δουλευμένα) έσοδα και αποτελέσματα με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Πιστώνεται:

- με τις προϋπολογισμένες (πραγματοποιημένες) αγορές για τις οποίες δεν έχουν ληφθεί τιμολόγια των προμηθευτών με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.
- με τις προϋπολογισμένες επιστροφές πωλήσεων και εκπτώσεις πωλήσεων με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.
- με τα προεισπραχθέντα έσοδα και αποτελέσματα με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.
- με τα προϋπολογισμένα (δουλευμένα) έσοδα και αποτελέσματα με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Στο τέλος του μήνα ακυρώνονται οι εγγραφές:

- των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών για τη νέα κοστολογική περίοδο,
- των προπληρωμένων εξόδων και των προεισπραγμένων εσόδων και διενεργούνται νέες εγγραφές προπληρωμένων και προεισπραγμένων εσόδων για νέα κοστολογική περίοδο.

Τόσο στις περιπτώσεις των προϋπολογισμένων, π.χ. εξόδων, όσο και στις περιπτώσεις των προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, παρέχεται η δυνατότητα, αντί να ακυρώνονται οι εγγραφές της προηγούμενης περιόδου λογισμού και να γίνονται νέες στο τέλος της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, να γίνονται συμπληρωματικές εγγραφές, έτσι ώστε οι παραπάνω λογαριασμοί, οι οποίοι λειτουργούν κατά το σύστημα των αντικρυσόμενων χρεωπιστώσεων, να απεικονίζουν

τα πράγματι προϋπολογισμένα, προπληρωμένα και προεισπραγμένα ποσά στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού.

Ο λογαριασμός 58, στο τέλος της χρήσεως, εξισώνεται.

(β) Με απευθείας χρεωπίστωση των λογαριασμών εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων.

Το ΕΓΛΣ παρέχει την ευχέρεια τηρήσεως του λογαριασμού 58 και κατά τον περιγραφόμενο παρακάτω δεύτερο τρόπο.

Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως.

Ο λογαριασμός 58 και οι υπολογαριασμοί του, στο τέλος κάθε κοστολογικής περιόδου, λειτουργούν ως εξής:

Χρεώνεται:

- με τα προϋπολογισμένα έσοδα (π.χ. μη πραγματοποιημένες επιχορηγήσεις ή πριμοδοτήσεις), με πίστωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Πιστώνεται:

- με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.
- με τις προϋπολογισμένες αγορές (π.χ. αγορές που δεν συνοδεύονται με τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας), με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

Η χρέωση ή πίστωση των αναλυτικών λογαριασμών του 58, που ακολουθεί το λογισμό των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, γίνεται κατά το διακανονισμό τους, με πίστωση ή χρέωση των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των προσωπικών λογαριασμών των τρίτων, ή κατά το λογισμό των αποσβέσεων και των προβλέψεων, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών του ισολογισμού.

Ο δεύτερος παραπάνω τρόπος λειτουργίας του λογαριασμού 58 εμφανίζει σοβαρά μειονεκτήματα και σε μελλοντική τροποποίηση του ΕΓΛΣ πρέπει να καταργηθεί. Τα μειονεκτήματα αυτά εντοπίζονται στο ότι:

- στους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων, αποθεμάτων και αποτελεσμάτων συναθροίζονται τα πραγματοποιημένα κονδύλια εξόδων, εσόδων κλπ με τα προϋπολογισμένα, γεγονός

που αποστερεί την επιχείρηση από την άμεση λήψη των σχετικών σημαντικών πληροφοριών.

– ο λογαριασμός 58 χρεωπιστώνεται κατά το μεταγενέστερο διακανονισμό των σχετικών ποσών με πιστωχρέωση των χρηματικών διαθεσίμων, των προμηθευτών κλπ, γεγονός που συνεπάγεται χρονοβόρα διαδικασία, αφού πρέπει να ερευνάται σε κάθε περίπτωση εάν για το συγκεκριμένο ποσό που καταβάλλει η επιχείρηση έγινε σχετική εγγραφή στο λογαριασμό 58 ή όχι. Πέραν αυτού η διαδικασία αυτή εγκυμονεί λάθη και διαχειριστικούς κινδύνους.

Για τους λόγους αυτούς συνιστάται να μην εφαρμόζεται ο δεύτερος αυτός τρόπος λειτουργίας του λογαριασμού 58. Τον πρώτο τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού 58 συνιστά και η γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ.

270/1996.

Με οποιοδήποτε από τους παραπάνω δύο τρόπους και αν λειτουργήσει ο λογαριασμός 58, στο τέλος της χρήσεως θα πρέπει να εξισωθεί δια της μεταφοράς των μεν χρεωστικών υπολοίπων του στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 36 «μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού», των δε πιστωτικών στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 56 «μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού». Η μεταφορά αυτή επιβάλλεται γιατί τα υπόλοιπα που εμφανίζουν οι υπολογαριασμοί του 58 στο τέλος της χρήσεως αφορούν πραγματοποιημένα έξοδα ή έσοδα που αφορούν την επόμενη χρήση ή αποθέματα (αγορές ή πωλήσεις) για τα οποία δεν έχουν παραληφθεί ή εκδοθεί τα απαραίτητα δικαιολογητικά αξίας και τα οποία θα παραληφθούν ή εκδοθούν στην επόμενη χρήση.

Αν στη διάρκεια της χρήσεως διαπιστωθεί ότι τα προϋπολογισμένα ποσά που λογίστηκαν χρειάζεται να τροποποιηθούν για την ισομερή κατανομή τους (π.χ. αλλαγή προγράμματος διαφημίσεων), οι τροποποιήσεις γίνονται έτσι ώστε, στο τέλος της χρήσεως, τα ποσά που λογίζονται να είναι ίσα με τα ποσά που πραγματοποιούνται.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΞΟΔΩΝ – ΕΣΟΔΩΝ

Ας υποθέσουμε ότι η επιχείρηση προσδιορίζει τρίμηνα αποτελέσματα και ότι στο α' τρίμηνο της χρήσεως 2007:

(α) Έχει προπληρώσει τα ακόλουθα έξοδα που αφορούν μεταγενέστερη περίοδο:

– Ασφάλιστρα 10000,00 €
– Ενοίκια καταστήματος 20000,00 €

(β) Δεν έχει λογιστικοποιήσει τα ακόλουθα (δουλευμένα) έξοδα που αφορούν το α' τρίμηνο:

– Αποσβέσεις παγίων 80000,00 €
– Δώρα εορτών και επίδομα αδειάς 10000,00 €
– Αποζημιώσεις εξερχόμενου της υπηρεσίας προσωπικού 40000,00 €

(γ) Δεν έχει λογιστικοποιήσει τα ακόλουθα έσοδα που αφορούν το α' τρίμηνο:

– Τόκοι τραπεζικών καταθέσεων 5000,00 €
– Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου 20000,00 €

(δ) Έχει προεισπράξει ενοίκια ακινήτων που αφορούν μεταγενέστερη περίοδο.

1) Παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων - εσόδων

	1		
58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής			30000,00
(58.62 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων)			
(εις) 62 Παροχές τρίτων			30000,00
(62.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων)			
(Ασφάλιστρα 10000,00 + ενοίκια 20000,00)			

	2		
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			10000,00
(60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, σε μεταφορά			

	από μεταφορά	
	έξοδα και παροχές προσωπικού)	
66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων		
ενσωματωμένες στο λειτ. κόστος		80000,00
(66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως)		
68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως		40000,00
(68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως)		
(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		130000,00
(58.60 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού)		
(58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως)		
(58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως)		
	3	
58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		25000,00
(58.76 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων)		
(εις) 76 Έσοδα κεφαλαίων		25000,00
(76.99 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων)		
(Τόκοι καταθέσεων 5000,00 + τόκοι έντοκων γραμματίων 20000,00)		
	4	
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		40000,00
(75.99 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών)		
(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		40000,00
(58.75 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών)		

Στο τέλος του επόμενου τριμήνου (β') θα ακυρωθούν με αντιλογισμό οι παραπάνω εγγραφές και θα διενεργηθούν νέες

εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων κλπ, σύμφωνα με τα στοιχεία του β' τριμήνου.

2) Με απευθείας χρεωπίστωση των λογαριασμών εξόδων – εσόδων

1	
58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	30000,00
(58.62 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων)	
(εις) 62.04 Ενοίκια	20000,00
(62.04.01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων)	
62.05 Ασφάλιστρα	10000,00
(62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός)	
2	
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	10000,00
(60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού)	
66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτ. κόστος	80000,00
(66.02.....)	
68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	40000,00
(68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία)	
(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	130000,00
(58.60 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού)	
(58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως)	
(58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως)	
3	
58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	25000,00
(58.76 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων)	
(εις) 76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	5000,00
(76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών)	
σε μεταφορά	

από μεταφορά	
76.01 Έσοδα χρεογράφων	20000,00
(76.01.04 Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου)	
4	
58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	40000,00
(58.75 Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών)	
(εις) 75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	40000,00
(75.05 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων)	

- Όταν στη συνέχεια τα ενοίκια και ασφάλιστρα καταστούν δουλευμένα, θα χρεωθεί ο 58.62 και θα πιστωθεί το ταμείο.
- Όταν στη συνέχεια καταβληθούν στο προσωπικό τα δώρα, επιδόματα αδείας και αποζημιώσεις απολυομένων, με χρέωση του παραπάνω λογαριασμού 58.60 θα πιστωθεί ο λογαριασμός των χρηματικών διαθεσίμων. Για τις προβλέψεις εκμεταλλεύσεως θα χρεωθεί ο 58.68 και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 44.00.
- Όταν λογιστούν οι αποσβέσεις θα χρεωθεί ο λογαριασμός 58.66 με πίστωση των οικείων αντίθετων λογαριασμών « αποσβεσμένων» (10.99, 11.99, 12.99, 13.99 κλπ).
- Όταν η τράπεζα στείλει το δικαιολογητικό των τόκων, με χρέωση του οικείου λογαριασμού καταθέσεων, θα πιστωθεί ο 58.76. Ο ίδιος λογαριασμός θα πιστωθεί, με χρέωση των χρηματικών διαθεσίμων (38.00), όταν εισπραχθούν οι τόκοι των έντοκων γραμματίων.
- Όταν τα ενοίκια ακινήτων καταστούν δουλευμένα θα χρεωθεί το ταμείο (38.00) με πίστωση του λογαριασμού 58.75.

ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΣ, ΑΠΛΟΥΣΤΕΡΟΣ, ΤΡΟΠΟΣ **ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 58**

1) Τι προβλέπει το ΕΓΛΣ

Το ΕΓΛΣ όμως υποδεικνύει, έστω και ασαφώς, και ένα ακόμη τρόπο λειτουργίας των υπολογαριασμών του 58 που αφορούν προπληρωμένα έξοδα και προεισπραγμένα έσοδα, τον οποίο θεωρούμε απλούστερο, αφού περιορίζει τις εγγραφές, αντιλογισμούς κλπ που διενεργούνται με τον τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού αυτού που αναπτύξαμε στα προηγούμενα. Συγκεκριμένα, το ΕΓΛΣ αναφέρει:

«Ο λογαριασμός 58 είναι δυνατό να λειτουργεί και στις περιπτώσεις προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, ώστε τα έξοδα και τα έσοδα που αφορούν επόμενες περιόδους να εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του. Στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού, τα έξοδα και έσοδα που αναλογούν στην περίοδο αυτή μεταφέρονται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 58 στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 6 και 7».

Στην παρούσα παράγραφο αναπτύσσουμε την πρότασή μας για τον απλούστερο υπό συζήτηση τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού 58, με την πεποίθηση ότι πολλές επιχειρήσεις θα τρέξουν να εφαρμόσουν τα όσα στη συνέχεια αναπτύσσουμε προκειμένου να απαλλαγούν κατά το δυνατό από τον κυκεώνα των εγγραφών και αντιλογισμών που συνεπάγεται η τήρηση του λογαριασμού 58, με τον τρόπο που υποδεικνύει το ΕΓΛΣ και αναλύσαμε αμέσως παραπάνω.

2) Κατανομή των εξόδων στους μήνες της χρήσεως

Τα πραγματοποιούμενα ποσά εξόδων που αφορούν ολόκληρη τη χρήση, ή περισσότερους από ένα μήνες αυτής, προτείνεται, κατά την πραγματοποίησή τους, να μην καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς της ομάδας 6,

αλλά σε κατάλληλους υπολογαριασμούς του 58. Κάθε μήνα, από τους υπολογαριασμούς του 58 θα μεταφέρονται στους αρμόδιους λογαριασμούς των εξόδων της ομάδας 6 τα ποσά εξόδων που καθίστανται δουλευμένα. Έτσι, οι υπολογαριασμοί του 58 θα λειτουργούν κατά κάποιο τρόπο ως λογαριασμοί προκαταβλημένων εξόδων, δηλαδή, ως μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού.

Για τα δουλευμένα όμως ποσά εξόδων που δεν έχουν ακόμη πραγματοποιηθεί θα χρεώνονται οι τελευταίοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού της ομάδας 6 (60.99, 61.99, 62.99 κλπ) με πίστωση κατάλληλων υπολογαριασμών του 58. Οι εγγραφές αυτές θα αντιλογίζονται μόλις πραγματοποιηθεί η δαπάνη και χρεωθούν οι λογαριασμοί των εξόδων της ομάδας 6. Έτσι, στο τέλος κάθε μήνα, οι λογαριασμοί των εξόδων της ομάδας 6 θα εμφανίζουν τα δουλευμένα έξοδα, τα οποία πρέπει να κοστολογούνται, μεταφερόμενα στους αρμόδιους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής.

Για την περιγραφόμενη λογιστική αντιμετώπιση των εξόδων, ο λογαριασμός 58 πρέπει να αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των λογαριασμών και υπολογαριασμών της ομάδας 6 με περαιτέρω ανάπτυξη σε «έξοδα πραγματοποιημένα» και «έξοδα προϋπολογισμένα». Έτσι, λ.χ. για το λογαριασμό 62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός» η αντίστοιχη ανάπτυξη του λογαριασμού 58 δυνατό να έχει ως εξής:

58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής

58.62 Παροχές τρίτων

58.62.05 Ασφάλιστρα

58.62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός πραγματοποιημένα

58.62.05.01 Ασφάλιστρα πυρός προϋπολογισμένα

Ο λογαριασμός 58.62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός πραγματοποιημένα» χρεώνεται κατά την πραγματοποίηση του εξόδου με πίστωση του ταμείου ή άλλου αρμόδιου λογαριασμού και πιστώνεται με τα καθιστάμενα κάθε μήνα δουλευμένα ποσά εξόδων με χρέωση του λογαριασμού 62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός».

Ο λογαριασμός 58.62.05.01 «ασφάλιστρα πυρός προϋπολογισμένα» πιστώνεται με τα προϋπολογιζόμενα και μη πραγματοποιημένα ακόμη έξοδα που αφορούν τον κοστολογούμενο μήνα, με χρέωση του λογαριασμού 62.99 «προϋπολογισμένες παροχές τρίτων». Οι δύο αυτοί λογαριασμοί αντιλογίζονται όταν πραγματοποιηθεί η δαπάνη και τα σχετικά ποσά καταχωρηθούν στο λογαριασμό 58.62.05.00, από τον οποίο, όπως είπαμε, τα μηνιαία ποσά μεταφέρονται στο λογαριασμό 62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός».

Παράδειγμα:

Ας υποθέσουμε ότι στον ετήσιο προϋπολογισμό προβλέπονται ετήσια ασφάλιστρα πυρός €2.400 και ότι στις 5/4 οριστικοποιείται η δαπάνη και καταβάλλεται στην ασφαλιστική εταιρία ποσό €2.600.

Η δαπάνη των ασφαλίσεων πυρός των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου προσδιορίζεται με βάση τον ετήσιο προϋπολογισμό. Έτσι, το μήνα Ιανουάριο θα γίνει η εγγραφή:

62 Παροχές τρίτων	
62.99 Προϋπολογισμένες παροχές τρίτων	200,00
62.99.05 Ασφάλιστρα	
[2.400,00 : 12 = 200,00]	
(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.62 Παροχές τρίτων	200,00
58.62.05 Ασφάλιστρα	
58.62.05.01 Ασφάλιστρα πυρός προϋπολογισμένα	

Η ίδια εγγραφή επαναλαμβάνεται και το Φεβρουάριο.

Στις 5/4, που έγινε η καταβολή των ασφαλίσεων, θα γίνει η εγγραφή:

58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.62 Παροχές τρίτων	2.600,00
58.62.05 Ασφάλιστρα	

58.62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός πραγματοποιημένα (εις) 38 Χρηματικά διαθέσιμα 38.00 Ταμείο	2.600,00
---	----------

Επειδή υπάρχει απόκλιση μεταξύ προϋπολογισμένου ποσού ασφαλίσεων και του οριστικοποιημένου ποσού της δαπάνης, το κοστολογούμενο μηνιαίο ποσό ασφαλίσεων πυρός για τους υπολοίπους, μετά το Φεβρουάριο, μήνες του έτους θα ανέρχεται σε €220, υπολογιζόμενο ως εξής:

- Πραγματική ετήσια δαπάνη οριστικοποιημένη το μήνα Απρίλιο	2600,00
μείον: Κοστολογημένη προϋπολογιζόμενη δαπάνη (2.400 : 12) × 2	- 400,00
Υπόλοιπο προς κοστολόγηση το επόμενο 10μηνο	2.200,00
Μηνιαία δαπάνη	<u>10,00:</u> 220,00

Έτσι, σε καθένα από τους επόμενους 10 μήνες μεταφέρεται από τον παραπάνω λογαριασμό 58.62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός πραγματοποιημένα» στον αρμόδιο λογαριασμό της ομάδας 6, δηλαδή στο λογαριασμό 62.05.00 «ασφάλιστρα πυρός», το ποσό των δουλευμένων ασφαλίσεων, δηλ. το ποσό των €220.

Έτσι, σε καθένα από τους υπόλοιπους δέκα μήνες θα γίνεται η εγγραφή:

62 Παροχές τρίτων	
62.05 Ασφάλιστρα	220,00
62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός (εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.62 Παροχές τρίτων	220,00
58.62.05 Ασφάλιστρα 58.62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός πραγματοποιημένα	

Επίσης, μετά την καταβολή των ετήσιων ασφαλιστρών, τα κοστολογημένα ποσά ασφαλιστρών των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου από προϋπολογισμένα κατέστησαν πραγματοποιημένα και πρέπει να γίνουν:

α. Εγγραφή όμοια με την αμέσως παραπάνω για ποσό € 400(200+200) και

β. Αντιλογισμός της πρώτης παραπάνω εγγραφής (για ποσό όμως €400).

3) Κατανομή των εσόδων στους μήνες της χρήσεως

Η χρονική κατανομή των εσόδων αντιμετωπίζεται επίσης κατά τρόπο ανάλογο με τον τρόπο που αντιμετωπίζεται η χρονική κατανομή των εξόδων που περιγράψαμε αμέσως παραπάνω και συγκεκριμένα:

Τα πραγματοποιημένα ποσά εσόδων που αφορούν ολόκληρη τη χρήση ή περισσότερους από ένα μήνες αυτής, δεν καταχωρούνται, κατά την πραγματοποίησή τους, στους αρμόδιους λογαριασμούς της ομάδας 7, αλλά σε κατάλληλους υπολογαριασμούς του 58, οι οποίοι, κατά κάποιο τρόπο, λειτουργούν ως λογαριασμοί προεισπραγμένων εσόδων, δηλαδή ως μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού, για τη μηνιαία κατανομή των εσόδων. Κάθε μήνα, από τους λογαριασμούς αυτούς, μεταφέρονται στους αρμόδιους λογαριασμούς των εσόδων της ομάδας 7 τα ποσά των εσόδων που καθίστανται δουλευμένα.

Για τα δουλευμένα όμως ποσά εσόδων που δεν έχουν ακόμη πραγματοποιηθεί πιστώνονται οι τελευταίοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού της ομάδας 7 (74.99, 75.99, 76.99 κλπ), με χρέωση κατάλληλου υπολογαριασμού του 58. Οι εγγραφές αυτές αντιλογίζονται όταν πραγματοποιηθεί το έσοδο και πιστωθούν οι αρμόδιοι λογαριασμοί της ομάδας 7.

Έτσι, οι λογαριασμοί των εσόδων της ομάδας 7 εμφανίζουν στο τέλος κάθε μήνα τα δουλευμένα έσοδα, τα οποία πρέπει να μεταφέρονται στους αρμόδιους

λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής, προκειμένου να προσδιορίζεται το αποτέλεσμα της βραχύχρονης περιόδου.

Για την περιγραφόμενη λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων ο λογαριασμός 58 πρέπει να αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των λογαριασμών και υπολογαριασμών της ομάδας 7, με περαιτέρω ανάπτυξη σε «έσοδα πραγματοποιημένα» και «έσοδα προϋπολογισμένα». Έτσι λ.χ. για το λογαριασμό 76.00 «έσοδα συμμετοχών» η αντίστοιχη ανάπτυξη του λογαριασμού 58 έχει ως εξής:

58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής

58 Έσοδα κεφαλαίων

58.76.00 Έσοδα συμμετοχών

58.76.00.00 Έσοδα συμμετοχών πραγματοποιημένα

58.76.00.01 Έσοδα συμμετοχών προϋπολογισμένα

Ο λογαριασμός 58.76.00.00 «έσοδα συμμετοχών πραγματοποιημένα» πιστώνεται κατά την πραγματοποίηση του εσόδου με χρέωση του ταμείου ή άλλου αρμόδιου λογαριασμού και χρεώνεται με τα αναλογούντα σε κάθε μήνα ποσά εσόδων με πίστωση του λογαριασμού εσόδου 76.00 «έσοδα συμμετοχών» και των υπολογαριασμών του.

Ο λογαριασμός 58.76.00.01 «έσοδα συμμετοχών προϋπολογισμένα» χρεώνεται με τα προϋπολογιζόμενα και μη πραγματοποιημένα ακόμη έσοδα που ανήκουν στο μήνα, με πίστωση του 76.99 «προϋπολογισμένα έσοδα κεφαλαίων». Οι δύο αυτοί λογαριασμοί αντιλογίζονται όταν πραγματοποιηθεί το έσοδο και τα ποσά αυτών καταχωρηθούν στο λογαριασμό 58.76.00.00, από τον οποίο, όπως είπαμε, τα μηνιαία ποσά μεταφέρονται στο λογαριασμό 76.00 «έσοδα συμμετοχών».

Παράδειγμα:

Ας υποθέσουμε ότι στον ετήσιο προϋπολογισμό τα έσοδα από συμμετοχές προϋπολογίζονται σε ποσό € 6.000 και ότι στις 15/7 οριστικοποιείται και εισπράττεται το έσοδο ανερχόμενο σε €7.200.

Τα έσοδα από συμμετοχές των μηνών Ιανουαρίου – Μαΐου προσδιορίζονται με βάση τον ετήσιο προϋπολογισμό.

Έτσι, σε καθένα από τους μήνες της περιόδου Ιανουαρίου – Μαΐου γίνεται η εγγραφή:

58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.76 Έσοδα κεφαλαίων	500
58.76.00 Έσοδα συμμετοχών	
58.76.00.01 Έσοδα συμμετοχών προϋπολογισμένα	
(εις) 76 Έσοδα κεφαλαίων	
76.99 Προϋπολογισμένα έσοδα κεφαλαίων	500
	[6.000: 12 = 500]

Στις 15/7 που εισπράττονται τα μερίσματα θα γίνει η εγγραφή:

38 Χρηματικά διαθέσιμα	
38.00 Ταμείο	7.200
(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.76 Έσοδα κεφαλαίων	7200
58.76.00 Έσοδα συμμετοχών πραγματοποιημένα	

Επειδή υπάρχει απόκλιση μεταξύ του προϋπολογισμένου και του οριστικού ποσού των εσόδων από συμμετοχές, τα καταχωρημένα στην πίστωση των μηνιαίων οργανικών εσόδων για τους υπόλοιπους, μετά τον Μάιο, μήνες του έτους ανέρχεται σε €671, υπολογιζόμενο ως εξής:

- Πραγματικό έσοδο από συμμετοχές το μήνα Ιούλιο	€ 7.200
μείον: Λογιστικοποιημένο προϋπολογιζόμενο έσοδο	
(6.000 : 12)×5	<u>€2.500</u>
Υπόλοιπο έσοδο προς λογιστικοποίηση το επόμενο	€4.700
7μηνο	<u>7:</u>
Μηνιαίο έσοδο	€ 671

Έτσι, σε καθένα από τους υπόλοιπους επτά μήνες, θα γίνεται η εγγραφή:

58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
58.76 Έσοδα κεφαλαίων	671
58.76.00 Έσοδα συμμετοχών	
58.76.00.00 Έσοδα συμμετοχών πραγματοποιημένα (εις) 76 Έσοδα κεφαλαίων	
76.00 Έσοδα συμμετοχών	671

Επίσης, μετά την είσπραξη των εσόδων, τα ποσά εσόδων που προϋπολογίστηκαν στους μήνες Ιανουάριο – Μάιο κατέστησαν οριστικά και πρέπει να γίνουν:

α. Εγγραφή όμοια με την αμέσως προηγούμενη για ποσό €2.500

β. Αντιλογισμός της πρώτης παραπάνω εγγραφής για ποσό €2.500.

Η ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Το μεγάλο πρόβλημα στη διαδικασία προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων εστιάζεται στον προσδιορισμό της αξίας των αποθεμάτων τέλους της βραχύχρονης περιόδου και συνεπώς της εξευρέσεως του κόστους των αναλωμένων αποθεμάτων.

Όπως είναι γνωστό, ο ακριβής προσδιορισμός της αξίας των αποθεμάτων προϋποθέτει τη διενέργεια φυσικής καταμετρήσεως αυτών, η οποία, σε πολλές κατηγορίες επιχειρήσεων, απαιτεί σημαντικό χρόνο, δηλ. είναι ανέφικτη προκειμένου για τις βραχύχρονες μηνιαίες, τριμηνιαίες, κλπ περιόδους προσδιορισμού των αποτελεσμάτων.

Η αξία των αποθεμάτων δυνατό επίσης να προσδιοριστεί κατόπιν λογιστικής απογραφής, δηλ. με βάση τα υπόλοιπα της λογιστικής αποθήκης για όσες επιχειρήσεις τηρούν λογαριασμούς διαρκούς απογραφής (λογαριασμός 94).

Στην αλλοδαπή, προκειμένου για βραχύχρονα αποτελέσματα η αξία ορισμένων τουλάχιστον αποθεμάτων εκτιμάται με βάση τη μέθοδο του ποσοστού μικτού κέρδους (gross margin method), για την εφαρμογή της οποίας ακολουθείται η εξής διαδικασία:

- Προσδιορίζεται το κόστος των προϊόντων προς πώληση από το γενικό καθολικό (απόθεμα ενάρξεως + αγορές).

- Προσδιορίζεται το ποσοστό μικτού κέρδους επί των πωλήσεων (μικτά κέρδη / πωλήσεις).

- Υπολογίζεται το κόστος των πωλημένων εκπίπτοντας από τις καθαρές πωλήσεις το μικτό κέρδος.

- Αφαιρείται από το κόστος των προϊόντων προς διάθεση το κόστος των πωλημένων και προσδιορίζεται κατ' εκτίμηση η αξία του τελικού αποθέματος.

Για την αποσαφήνιση της μεθόδου, έστω το ακόλουθο παράδειγμα επιχειρήσεως που εργάζεται με ποσοστό μικτού κέρδους 30%.

Αποθέματα ενάρξεως (κόστος)	1.000.000
πλέον: Αγορές (κόστος)	<u>10.000.000</u>
Κόστος διαθέσιμων προς πώληση εμπορευμάτων	11.000.000
μείον: Κόστος πωλημένων:	
Καθαρές πωλήσεις	12.000.000
μείον: μικτό κέρδος 30%	<u>3.600.000</u>
	8.400.000
Κόστος αποθεμάτων λήξεως κατά προσέγγιση	2.600.000

Όταν η επιχείρηση εμπορεύεται μεγάλη ποικιλία ειδών και το ποσοστό μικτού κέρδους διαφέρει σημαντικά από ποικιλία σε ποικιλία, πρέπει το ποσοστό μικτού κέρδους να προσδιορίζεται κατά ποικιλία ή ακόμη κατά είδος, για να υπολογίζεται ακριβέστερα το κόστος των μενόντων αποθεμάτων.

Συνοπτική μορφή λογιστικών εγγραφών υπολογισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 58

α) Με τη βοήθεια των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων του 58 και των αντίστοιχών τους ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81-85), γίνεται η χρονική τακτοποίηση των υπολοίπων των πρωτοβάθμιων των ομάδων αυτών. Η συνοπτική μορφή των σχετικών λογιστικών εγγραφών (που δύνανται να διενεργούνται, είτε κατά τη λογιστικοποίηση κάθε πραγματοποιούμενου εξόδου, είτε την ημέρα λήξεως της βραχύχρονης περιόδου), έχει ως ακολούθως:

do

Ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί των ομάδων 2, 6 και 8 (δηλ.: 20.99-28.99, 60.99-68.99 και 81.99-85.99)
(εις) Αντίστοιχους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους του 58

- Για να προστεθούν στα υπόλοιπα των πρωτοβάθμιων 20, 24, 25, 26 και 28 της ομάδας 2 τα ποσά που για διάφορους λόγους δεν έχουν χρεωθεί στους υπολογαριασμούς των αγορών. (Αυτονόητο είναι ότι για την αφαίρεση ποσών από τους λογαριασμούς αγορών, λόγω εκπτώσεων ή επιστροφών κλπ., χρεώνονται οι δευτεροβάθμιοι του 58 με πίστωση των αντίστοιχων δευτεροβάθμιων της ομάδας 2).
- Για να προστεθούν στα υπόλοιπα των πρωτοβάθμιων 60 έως 68 της ομάδας 6 και 81-85 της ομάδας 8, δουλευμένα ποσά εξόδων που αναλογούν ή αφορούν την παρούσα βραχύχρονη περίοδο, αλλά δεν έχουν πληρωθεί ούτε λογιστικοποιηθεί συμψηφιστικά (π.χ. δώρα εορτών, επίδομα και αποδοχές αδείας, προβλέψεις αποζημιώσεως αποχωρούντος προσωπικού, ενοίκια, τόκοι τραπεζικών χορηγήσεων, ρεύμα Δ.Ε.Η., υπηρεσίες Ο.Τ.Ε. κλπ.).

- Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων θα λογιστικοποιούνται κάθε μήνα και όχι στο τέλος της χρήσεως.
- Για τον τρόπο κατανομής των δώρων εορτών, του επιδόματος και των αποδοχών αδείας.

do

Ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58

(εις) Αντίστοιχους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους ομάδας 7 (70.99-78.99) και όμοιους ομάδας 8 (81.99-85.99)

- Για να προστεθούν στα υπόλοιπα των πρωτοβάθμιων 70-78 και 81-85 των ομάδων 7 και 8, δουλεμένα ποσά εσόδων που αφορούν την παρούσα βραχύχρονη περίοδο, αλλά δεν έχουν εισπραχθεί ούτε λογιστικοποιηθεί συμψηφιστικά (π.χ. έσοδα από ενοίκια, τόκοι καταθέσεων, τόκοι χορηγημένων από την εταιρεία δανείων κλπ.).

do

Ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58

(εις) Αντίστοιχους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους ομάδας 6 (60.99-68.99) και όμοιους ομάδας 8 (81.99-85.99)

- Για τον αποχωρισμό των προπληρωμένων εξόδων (δηλ. εκείνων που έχουν πληρωθεί και αφορούν την επόμενη βραχύχρονη περίοδο), από τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς εξόδων των ομάδων 6 και 8 και μεταφορά τους στον 58.

do

Ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι ομάδας 7 (70.99-78.99) και όμοιοι ομάδας 8 (81.99-85.99)

(εις) Αντίστοιχους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους του 58

- Για τον αποχωρισμό των προεισπραγμένων εσόδων (δηλ. εκείνων που έχουν εισπραχθεί και αφορούν την επόμενη

βραχύχρονη περίοδο), από τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς εσόδων των ομάδων 7 και 8 και μεταφορά τους στον 58.

Κατανομή των δώρων εορτών και του επιδόματος αδείας καθώς και των αποδοχών κανονικής αδείας, κατά τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων

α) Κατά τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων επιβάλλεται να λαμβάνεται ιδιαίτερη μέριμνα για τη χρονική τακτοποίηση των αμοιβών του προσωπικού του λογαριασμού 60, γιατί πρέπει να κατανεμηθούν αναλογικά και τα πρόσθετα ποσά που λαμβάνουν οι εργαζόμενοι σε τακτά χρονικά διαστήματα μέσα στη χρήση, με τη μορφή δώρων εορτών, επιδόματος αδείας και αποδοχών κανονικής αδείας. Η σωστή αναλογική κατανομή των ποσών αυτών επιβάλλεται και από το ότι, όπως προαναφέρθηκε, τα ποσά της χρονικής τακτοποίησης των εξόδων μεταφέρονται συνήθως και στην Αναλυτική Λογιστική και χρησιμοποιούνται για τη χρονική τακτοποίηση και των λογαριασμών της, οπότε η σωστή ή μη κατανομή των πιο πάνω δώρων και επιδομάτων επηρεάζει ανάλογα και άμεσα το υπολογιζόμενο βραχύχρονο κόστος (λειτουργικό και παραγωγής) και επομένως και τα αναλυτικά κατ' είδος αποτελέσματα.

β) Για το σωστό υπολογισμό του μηνιαίου κόστους (λειτουργικού και παραγωγής) απαιτείται, μεταξύ των άλλων, και η κατανομή και επιβάρυνση του μηνιαίου κόστους με τα ποσά των δώρων εορτών, του επιδόματος αδείας και των αποδοχών αδείας του προσωπικού, καθώς και των εργοδοτικών εισφορών που αναλογούν. Η κατανομή αυτή πρέπει να γίνεται ανάλογα με το χρόνο πραγματικής παροχής εργασίας κάθε εργαζομένου. Δηλαδή, ο χρόνος πραγματικής παροχής εργασίας, ο οποίος για κανονικά απασχολούμενο είναι 12 μήνες το έτος, πρέπει να επιβαρύνεται, αναλογικά, και με τους τρεις μηνιαίους αυτούς μισθούς (δώρων και αδείας), ώστε να διαμορφώνεται το συνολικό κόστος της

παρεχόμενης από κάθε εργαζόμενο πραγματικής εργασίας και να επιβαρύνεται σωστά η αντίστοιχη θέση (κέντρο) κόστους, με τελικό αποτέλεσμα το σωστό υπολογισμό του μηνιαίου (ή τριμηνιαίου) κόστους παραγωγής, που είναι και ο τελικός στόχος.

Όπως εξηγείται και στον παρατιθέμενο πιο κάτω πίνακα, η σχέση των τριών (3) μηνιαίων μισθών, που εισπράττει ο εργαζόμενος δίχως να παρέχει εργασία, προς τους 11 μηνιαίους μισθούς της πραγματικής παροχής εργασίας, είναι $3/11$ ή $27,3\%$ και συνεπώς, οι αποδοχές του χρόνου της πραγματικής παροχής εργασίας (δηλ. των 11 συνολικά μηνών), θα επιρρίπτονται στο μηνιαίο κόστος (λειτουργικό και παραγωγής) προσαυξημένες κατά $27,3\%$ (περίπου).

γ) Υπογραμμίζεται ότι το ποσοστό αυτό ($27,3\%$) πρέπει να αναπροσαρμόζεται κάθε μήνα, ώστε να καλύπτονται και οι αποδοχές ασθενείας, οι αποχωρήσεις προσωπικού, οι προσλήψεις νέου, καθώς και οι χορηγούμενες αυξήσεις. Η αναπροσαρμογή (π.χ. από $27,3\%$ σε $27,7\%$ ή σε 28% κλπ.) γίνεται με βάση τα πραγματικά δεδομένα κάθε επιχειρήσεως (ανάλογα με τις προβλεπόμενες απουσίες για ασθένεια και τις καταβαλλόμενες γι' αυτές αποδοχές, τις χορηγούμενες αυξήσεις κλπ.). Εξυπακούεται ότι εάν η επιχείρηση (εθιμικά ή από συλλογική σύμβαση ή εσωτερικό κανονισμό) καταβάλλει στο προσωπικό της περισσότερους από 3 μηνιαίους μισθούς επιπλέον (π.χ. ολόκληρο μισθό για το επίδομα αδείας ή και ολόκληρο μισθό για δώρο Πάσχα), τότε το ποσοστό $27,3\%$ αναπροσαρμόζεται ανάλογα (και γίνεται $3,5/11 = 31,8\%$ ή $4/11 = 36,4\%$ κλπ.)

Τονίζεται ότι όλα τα προηγούμενα εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το εάν η ημερομηνία κλεισίματος του ετήσιου ισολογισμού είναι 31/12 ή οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία έτους. Είναι αυτονόητο ότι η προηγούμενη κατανομή δεν επηρεάζεται στο ελάχιστο από τις εκάστοτε ρυθμίσεις της εργατικής νομοθεσίας, σχετικά με τη χρονική περίοδο για την οποία καταβάλλεται κάθε χρόνο το δώρο Πάσχα (ανάλογα με την ημερομηνία που κάθε χρόνο εορτάζεται το Πάσχα κλπ.), γιατί πάντοτε καταβάλλεται

μισός μισθός, ο οποίος πρέπει να επιμερισθεί αναλογικά στο μηνιαίο κόστος κλπ., συνεπώς οι ρυθμίσεις αυτές της εργατικής νομοθεσίας αγνοούνται τελείως.

δ) Ο πίνακας και οι διευκρινίσεις που ακολουθούν αποσαφηνίζουν τα προηγούμενα:

- Δώρο Πάσχα =	1/2 μηνιαίος μισθός
- Δώρο Χριστουγέννων =	1 μηνιαίος μισθός
- Επίδομα αδείας =	1/2 μηνιαίος μισθός
- Αποδοχές κανονικής άδειας =	<u>1</u> μηνιαίος μισθός
Σύνολο	3 μηνιαίοι μισθοί,

των οποίων η σχέση με τις τακτικές αποδοχές των 11 μηνών που αντιπροσωπεύουν πραγματική παροχή εργασίας είναι: $3/11 = 27,3\%$. Συνεπώς, για την αναλογική και σωστή κατανομή των 3 μηνιαίων μισθών αυτών ή όσων καταβάλλονται και των αντίστοιχων εργοδοτικών εισφορών, στο μηνιαίο κόστος (λειτουργικό και παραγωγής) και στα μηνιαία αποτελέσματα (συνολικά της Γενικής Λογιστικής και αναλυτικά κατ' είδος της Αναλυτικής Λογιστικής), πρέπει να προσαυξάνονται οι αποδοχές πραγματικής παροχής εργασίας κάθε μηνός και οι αναλογούσες εργοδοτικές εισφορές κατά 27,3% περίπου. Εξυπακούεται ότι προσαυξάνονται κατά 27,3% περίπου μόνο τα ποσά εκείνα των μηνιαίων αποδοχών (και των αντίστοιχών τους εργοδοτικών εισφορών) που αντιπροσωπεύουν πραγματική παροχή εργασίας και που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό των δώρων, του επιδόματος αδείας και των αποδοχών αδείας.

Μεταφορά των ποσών χρονικής τακτοποιήσεως των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 στην Αναλυτική Λογιστική, για τη χρονική τακτοποίηση και των λογαριασμών της

1. Στη Γενική Λογιστική κάθε φορά (π.χ. κάθε μήνα) υπολογίζονται τα βραχύχρονα αποτελέσματα ανακεφαλαιωτικά, από της ενάρξεως της χρήσεως μέχρι την

ημέρα καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90 «Βραχύχρονος λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως και Αποτελεσμάτων», ενώ στην Αναλυτική Λογιστική υπολογίζεται το κόστος παραγωγής και τα κατ' είδος αποτελέσματα μεμονωμένα, δηλαδή χωριστά για κάθε βραχύχρονη περίοδο (π.χ. στις 31/1, 28/2, 31/3 και 30/4 στη Γενική Λογιστική υπολογίζονται τα συνολικά βραχύχρονα αποτελέσματα του 1, των 2, των 3 και των 4 μηνών, αντίστοιχα, ενώ στην Αναλυτική Λογιστική το κόστος παραγωγής και τα κατ' είδος αποτελέσματα υπολογίζονται μεμονωμένα, για κάθε μήνα).

Δεν είναι σωστή η άποψη που από κάποιους διδάσκεται σε σεμινάρια ότι, οι σχετικοί υπολογισμοί να γίνονται και στην Αναλυτική Λογιστική ανακεφαλαιωτικά, όπως στη Γενική Λογιστική. Δηλαδή υποστηρίζεται ότι, στις 30/4, 31/5, 30/6 κλπ να υπολογίζεται κόστος παραγωγής και αναλυτικά αποτελέσματα ανακεφαλαιωτικά, των 4, 5, 6 κλπ μηνών και δια της συγκρίσεως να προσδιορίζονται το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα κάθε μήνα. Παρατηρούμε ότι, τα προσδιοριζόμενα κάθε μήνα, με τον τρόπο αυτό, αριθμητικά ποσά κόστους και αποτελεσμάτων είναι νοθευμένα, γιατί προκύπτουν από το μέσο όρο των αντίστοιχων ποσών των 4, 5, 6 κλπ μηνών και συνεπώς δεν εκπληρούται ο μοναδικός σκοπός του υπολογισμού μηνιαίου κόστους και αποτελεσμάτων, που είναι η πληροφόρηση της διοικήσεως της επιχειρήσεως με τα πραγματικά αποτελέσματα που προέκυψαν από την επιχειρηματική δραστηριότητα του συγκεκριμένου μήνα, εξεταζόμενου μεμονωμένα, ώστε συγκρινόμενα τα επιμέρους αριθμητικά μεγέθη με τα αντίστοιχα του προγράμματος δράσεως (καθώς και των άλλων μηνών κλπ) να προσδιορίζονται οι αποκλίσεις (για περαιτέρω έρευνα και λήψη των ενδεικνυόμενων μέτρων).

2. Η προαναφερθείσα ανομοιομορφία δημιουργεί δυσχέρειες και κινδύνους λαθών κατά τη χρησιμοποίηση των ποσών της χρονικής τακτοποιήσεως των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 και για τη χρονική

τακτοποίηση των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής. Ο σοβαρότερος κίνδυνος είναι: αρκετά ποσά των εγγραφών χρονικής τακτοποίησης να μην επιρρίπτονται στα κέντρα κόστους του λογαριασμού 92 άμεσα, αλλά μετά από κατανομές, με συνέπεια το προσδιοριζόμενο κόστος να είναι αναξιόπιστο. Πέρα από αυτό, τα υπόλοιπα των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81-85) συνεχώς θα απεικονίζουν τακτοποιημένα χρονικώς ποσά εξόδων και εσόδων και όχι τα εκάστοτε πληρωμένα ή εισπραγμένα και λογιστικοποιημένα έξοδα και έσοδα και επομένως για την άντληση σχετικών πληροφοριών και για την κατάρτιση της καταστάσεως μεταβολών της χρηματοοικονομικής θέσεως καθώς και της καταστάσεως ελέγχου πραγματοποιήσεως του ταμιακού προγράμματος, πρέπει να γίνεται προσφυγή στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς εξόδων και εσόδων.

3. Προκειμένου, αφενός να μην θιγεί η βασική αποστολή του λογαριασμού 90 και των υπολογαριασμών του ως «γέφυρα» και «ζυγαριά ακριβείας» και αφετέρου να περιορισθούν οι κίνδυνοι αντικανονικής επιρρίψεως στα κέντρα κόστους των ποσών της χρονικής τακτοποίησης των εξόδων, υποδεικνύουμε να εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

α) Οι εγγραφές καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90 και οι εγγραφές αντιλογισμού τους καταχωρούνται σε ιδιαίτερους τριτοβάθμιους, ως εξής:

20.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90

21.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90

22.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90

κλπ

60.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90

61.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός καταρτίσεως του λογαριασμού 80.90

62.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός κατάρτισεως του λογαριασμού 80.90

63.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός κατάρτισεως του λογαριασμού 80.90

κλπ

70.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός κατάρτισεως του λογαριασμού 80.90

71.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός κατάρτισεως του λογαριασμού 80.90

72.99.99 Ενδιάμεσος λογαριασμός κατάρτισεως του λογαριασμού 80.90

κλπ

β) Η μεταφορά των ποσών της χρονικής τακτοποίησης, από τους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81-85) στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής, θα γίνεται πάντοτε με τη χρησιμοποίηση των οικείων υπολογαριασμών του 91 και όχι του 90 (δηλαδή, για τα ποσά αυτά οι οικείοι υπολογαριασμοί του 91 θα είναι η «γέφυρα» και η «ζυγαριά», οι οποίοι στο τέλος της χρήσεως πρέπει να είναι εξισωμένοι.

γ) Οι ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58 και οι αντίστοιχοί τους ενδιάμεσοι δευτεροβάθμιοι των ομάδων 2, 6, 7 και 8 αναπτύσσονται σε ίδιους υπολογαριασμούς και συλλειτουργούν. Στους ίδιους αυτούς υπολογαριασμούς αναπτύσσονται και οι λογαριασμοί 91.02, 91.06, 91.07 και 91.08, οι οποίοι αποτελούν τη «γέφυρα» μέσω της οποίας μεταφέρονται στην Αναλυτική Λογιστική, για τη χρονική τακτοποίηση και των λογαριασμών της, τα ποσά χρονικής τακτοποίησης των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8. Για παράδειγμα, ο ενδιάμεσος δευτεροβάθμιος λογαριασμός 62.99 και οι αντίστοιχοί του 58.62 και 91.06.62.99 αναπτύσσονται ως εξής:

62.99 Προϋπολογισμένες – 58.62 91.06.62.99

προπληρωμένες παροχές τρίτων

62.99.00 Ηλεκτρικό ρεύμα 58.62.00 91.06.62.99.00

παραγωγής

62.99.00.01.....58.62.00.01 91.06.62.99.00.01

62.99.00.02.....	58.62.00.02	91.06.62.99.00.02
κλπ		
<u>62.99.04</u> Ενοίκια	<u>58.62.04</u>	<u>91.06.62.99.04</u>
62.99.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων		58.62.04.00
91.06.62.99.04.00		
62.99.04.01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων		58.62.04.01
91.06.62.99.04.01		
62.99.04.02 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων	58.62.04.00	91.06.62.99.04.02
62.99.04.03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων		58.62.04.03
91.06.62.99.04.03		
κλπ		
<u>62.99.05</u> Ασφάλιστρα	<u>58.62.05</u>	<u>91.06.62.99.05</u>
62.99.05.00 Ασφάλιστρα πυρός		58.62.05.00
91.06.62.99.05.00		
62.99.05.01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων		58.62.05.01
91.06.62.99.05.01		
62.99.05.02 Ασφάλιστρα μεταφορών		58.62.05.02
91.06.62.99.05.02		
62.99.05.03 Ασφάλιστρα πιστώσεων		58.62.05.03
91.06.62.99.05.03		
κλπ		

Δηλαδή, ο μεν ενδιάμεσος δευτεροβάθμιος λογαριασμός 62.99 αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς, οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων του πρωτοβάθμιου του 62, ο δε υπολογαριασμός (του 91.06) 91.06.62.99, ο οποίος είναι αντίστοιχος του ενδιάμεσου λογαριασμού 62.99, αναπτύσσεται σε πεμπτοβάθμιους και εκτοβάθμιους υπολογαριασμούς που είναι αντίστοιχοι των τριτοβάθμιων και τεταρτοβάθμιων του λογαριασμού 62.99.

δ) Οι λογιστικές εγγραφές χρονικής τακτοποιήσεως προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, που γίνονται κάθε μήνα μεταξύ των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 6, 7 και 8 και των αντίστοιχών τους του λογαριασμού 58, αντιλογίζονται σταδιακά στους επόμενους

μήνες, ανάλογα με τα ποσά εξόδων και εσόδων που κάθε επόμενο μήνα γίνονται δεδουλευμένα, με ταυτόχρονη τακτοποιητική εγγραφή στην Αναλυτική Λογιστική (π.χ. για τα έξοδα: χρέωση αρμόδιων κέντρων κόστους του 92 με πίστωση οικείων υπολογαριασμών του 91, οι οποίοι τελικά εξισώνονται.

ε) Οι λογιστικές εγγραφές χρονικής τακτοποιήσεως για προϋπολογισμένα έξοδα ή έσοδα (δηλ. για πραγματοποιημένα αλλά μη λογιστικοποιημένα ποσά εξόδων και εσόδων) καθώς και για αγορές, που γίνονται κάθε μήνα μεταξύ των ενδιάμεσων δευτεροβάθμιων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 και των αντίστοιχών τους του λογαριασμού 58, αντιλογίζονται σταδιακά στους επόμενους μήνες, ανάλογα με τα ποσά εξόδων και εσόδων που κάθε επόμενο μήνα καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων και εσόδων της Γενικής Λογιστικής, με ταυτόχρονη τακτοποιητική εγγραφή στην Αναλυτική Λογιστική.

Υπολογισμός στην Αναλυτική Λογιστική του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων ανά μήνα ή τρίμηνο

Όλες οι εγγραφές μεταφοράς ποσών μεταξύ των λογαριασμών 91- 98, γίνονται με τη χρησιμοποίηση σχετικών αντίθετων λογαριασμών. Η αναγκαιότητα της χρησιμοποίησης αντίθετων λογαριασμών πηγάζει από το ότι:

- η πληροφορία για το ακριβές ετήσιο ύψος του λειτουργικού κόστους των λογαριασμών 92.01, 92.02, 92.03 και 92.04, προκειμένου να μεταφερθεί από το λογαριασμό 80.01 μέσω του 80.02 και να καταχωρηθεί στο δημοσιευμένο πίνακα του λογαριασμού 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» της Γενικής Λογιστικής, λαμβάνεται από τους λογαριασμούς αυτούς,

- είναι πολλαπλώς χρήσιμη η πληροφορία για το ετήσιο ύψος των ποσών όλων των λογαριασμών και
- υποβοηθείται ο προσδιορισμός ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

Παραδείγματα χρονικής τακτοποίησης των αγορών, των εξόδων και των εσόδων και διενεργούμενες λογιστικές εγγραφές στη Γενική και Αναλυτική Λογιστική

Διευκρίνιση: Τα παραδείγματα που ακολουθούν αφορούν μηνιαία χρονική τακτοποίηση, γιατί λήφθηκε υπόψη η περίπτωση που το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα υπολογίζονται σε μηνιαία βάση. Αυτονόητο είναι, όμως, ότι οι ίδιοι χειρισμοί εφαρμόζονται και όταν η βάση υπολογισμού είναι το τρίμηνο.

1. Παράδειγμα μηνιαίας χρονικής τακτοποίησης εκπτώσεων τζίρου αγορών

Έστω ότι προϋπολογίζονται εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών €50.000 για το μήνα Ιανουάριο και €40.000 για το μήνα Φεβρουάριο και ότι στο τέλος του τριμήνου (31/3), που οριστικοποιούνται και διακανονίζονται οι εκπτώσεις, το οριστικό ποσό τους για το τρίμηνο 1/1 – 31/3 ανήλθε σε €135.000.

Οι λογιστικές εγγραφές που πρέπει να διενεργηθούν στη Γενική και Αναλυτική Λογιστική είναι οι ακόλουθες:

E1.	_____	31/1	_____
	58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		
	58.24 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων υλών		
	58.24.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών		50.000
	(εις) 24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες		
	24.99 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων υλών		
	σε μεταφορά		

από μεταφορά
24.99.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις
τζίρου αγορών πρώτων υλών 50.000
Πρόβλεψη εκπτώσεων τζίρου αγορών πρώτων υλών
Ιανουαρίου

E2. _____ 31/1 _____
91 Ανακατάταξη εξόδων, αγορών
και εσόδων
91.02 Αγορές ενσωματωμένες
προϋπολογιστικά
91.02.24 Αγορές πρώτων και βοηθητικών
υλών ενσωματωμένες
προϋπολογιστικά
91.02.24.99 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων
και βοηθητικών υλών
91.02.24.99.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις
τζίρου αγορών πρώτων υλών 50.000
(εις) 94 Αποθέματα
94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες
94.24.05 Αποθήκη πρώτων υλών
εργοστασίου 50.000
Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής E1

Με τα ποσά της προηγούμενης εγγραφής E2 διαμορφώνεται το τελικό κόστος κτήσεως των πρώτων υλών που αναλώθηκαν το μήνα Ιανουάριο, το οποίο θα μεταφερθεί στη χρέωση των οικείων ενδιάμεσων τριτοβάθμιων λογαριασμών του 93.24 «Αναλώσεις πρώτων υλών προς κατανομή (ενδιάμεσος λογαριασμός)» ή, εάν δεν συντρέχει περίπτωση τηρήσεως του λογαριασμού 93.24, η μεταφορά γίνεται απευθείας στους υπολογαριασμούς του 93.21 «Κόστος παραγωγής προϊόντων».

Την 28/2 διενεργούνται ίδιες, όπως προηγούμενα, λογιστικές εγγραφές για ποσό € 40.000. Δηλαδή, θα γίνουν άλλες δύο αντίστοιχες εγγραφές, οι Ε3 και Ε4.

E5.	_____	31/3	_____
	24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες	
	24.99	Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων υλών	
	24.99.98	Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών	90.000
	(εις) 58	Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
	58.24	Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων υλών	
	58.24.98	Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών	90.000
		Αντιλογισμός εγγραφών Ε1 και Ε3	
	_____		_____

E6.	_____	31/3	_____
	94	Αποθέματα	
	94.24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες	
	94.24.05	Αποθήκη πρώτων υλών εργοστασίου	90.000
	(εις) 91	Ανακατάταξη εξόδων, αγορών και εσόδων	
	91.02	Αγορές ενσωματωμένες προϋπολογιστικά	
	91.02.24	Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών	
		ενσωματωμένες προϋπολογιστικά	
	91.02.24.99	Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών	
	91.02.24.99.98	Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών	90.000
		Αντιλογισμός εγγραφών Ε2 και Ε4	
	_____		_____

E7.	_____	31/3	_____
	50 Προμηθευτές		
	50.....		160.650
	(εις) 24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες		
	24.98 Εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών		135.000
	54.00.24 ΦΠΑ αγορών		25.650
	Πραγματικά ποσά εκπτώσεων τζίρου αγορών πρώτων υλών 1/1- 31/3 ως Πιστωτικά Τιμολόγια		
	_____		_____

E8.	_____	31/3	_____
	90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί		
	90.02 Αγορές λογισμένες		
	90.02.24 Αγορές πρώτων υλών λογισμένες		
	90.02.24.98 Εκπτώσεις τζίρου αγορών πρώτων υλών λογισμένες		135.000
	(εις) 94 Αποθέματα		
	94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες		
	94.24.05 Αποθήκη πρώτων υλών εργοστασίου		135.000
	Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής E7		
	_____		_____

Διευκρινίσεις:

α) Οι διαφορές μεταξύ των πραγματικών εκπτώσεων που (με βάση τις αγορές) αναλογούν σε κάθε μήνα και εκείνων που προϋπολογίστηκαν, καταχωρούνται στον τελευταίο μήνα της περιόδου (που εδώ είναι ο Μάρτιος).

β) Στις περιπτώσεις που η έκπτωση λόγω τζίρου δεν είναι δυνατόν να προϋπολογισθεί με ανεκτή προσέγγιση, τότε αυτή λογιστικοποιείται όταν οριστικοποιείται (και λαμβάνεται το πιστωτικό σημείωμα του προμηθευτή), με αποτέλεσμα να ωφελείται, κατ' ανάγκη, ο μήνας της λογιστικοποίησης και όχι ο μήνας της πραγματοποίησης των αγορών για τις οποίες λαμβάνεται η έκπτωση.

2. Παράδειγμα μηνιαίας χρονικής τακτοποιήσεως εκπτώσεων τζίρου πωλήσεων

Έστω ότι προϋπολογίζονται εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων προϊόντων €15.000 για το μήνα Ιανουάριο και €12.000 για το μήνα Φεβρουάριο και ότι στο τέλος του τριμήνου, που οριστικοποιούνται και διακανονίζονται οι εκπτώσεις, το οριστικό ποσό τους για το τρίμηνο 1/1 – 31/3 ανήλθε σε €40.000. Με βάση τα δεδομένα αυτά, οι λογιστικές εγγραφές που πρέπει να διενεργηθούν στη Γενική και Αναλυτική Λογιστική είναι οι ακόλουθες:

E1.	_____	31/1	_____
	71 Πωλήσεις προϊόντων		
	71.99 Προϋπολογισμένες		
	πωλήσεις προϊόντων		
	71.99.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις		
	τζίρου πωλήσεων προϊόντων		15.000
	(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής		
	κατανομής		
	58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις		
	προϊόντων		
	58.71.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις		
	τζίρου πωλήσεων προϊόντων		15.000
	Προϋπολογισμός (πρόβλεψη) εκπτώσεων τζίρου		
	πωλήσεων Ιανουαρίου		
	_____		_____

E2.	_____	31/1	_____
	96 Έσοδα – Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα		
	96.71 Πωλήσεις προϊόντων		
	96.71.10 Πωλήσεις χονδρικές σε ιδιώτες επαγγελματίες		
	96.71.10.08	Πωλήσεις Υποκ/τος «Β»	15.000
	(εις) 91 Ανακατάταξη εξόδων, αγορών και εσόδων		
	91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα προϋπολογιστικά		
	91.07.71 Πωλήσεις προϊόντων ενσωματωμένες προϋπολογιστικά		
	91.07.71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων		
	91.07.71.99.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων προϊόντων		
			15.000
	Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής E1		

Την 28/2 διενεργούνται ίδιες, όπως προηγούμενα, λογιστικές εγγραφές για ποσό € 12.000. Δηλαδή, θα γίνουν άλλες δύο εγγραφές, οι E3 και E4 που θα είναι ίδιες με τις E1 και E2, αντίστοιχα.

E5.	_____	31/3	_____
	58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		
	58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων		
	58.71.98	Προϋπολογισμένες εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων προϊόντων	27.000
	(εις) 71 Πωλήσεις προϊόντων		
	71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων σε μεταφορά		

από μεταφορά
71.99.98 Προϋπολογισμένες εκπτώσεις
τζίρου πωλήσεων προϊόντων 27.000
Αντιλογισμός εγγραφών Ε1 και Ε3

Ε6. _____ 31/3 _____
91 Ανακατάταξη εξόδων, αγορών
και εσόδων
91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος
ενσωματωμένα προϋπολογιστικά
91.07.71 Πωλήσεις προϊόντων
ενσωματωμένες προϋπολογιστικά
91.07.71.99 Προϋπολογιστικές
πωλήσεις προϊόντων
91.07.71.99.98 Προϋπολογισμένες
εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων προϊόντων 27.000
(εις) 96 Έσοδα-Μικτά αναλυτικά
αποτελέσματα
96.71 Πωλήσεις προϊόντων
96.71.10 Πωλήσεις χονδρικές
σε ιδιώτες επαγγελματίες
96.71.10.08 Πωλήσεις Υποκ/τος «Β» 27.000
Αντιλογισμός εγγραφών Ε2 και Ε4

Ε7. _____ 31/3 _____
71 Πωλήσεις προϊόντων
71.98 Εκπτώσεις τζίρου
πωλήσεων προϊόντων 40.000
(εις) 30 Πελάτες
30.00 Πελάτες εσωτερικού 40.000
Πραγματικές εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων περιόδου 1/1-
31/3 ως Πιστωτικά Τιμολόγιά μας.....

E8.	_____	31/3	_____
	96 Έσοδα-Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα		
	96.71 Πωλήσεις προϊόντων		
	96.71.10 Πωλήσεις χονδρικές σε ιδιώτες επαγγελματίες		
	96.71.10.08 Πωλήσεις Υποκ/τος «Β»	40.000	
	(εις) 90 Διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί		
	90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα		
	90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων λογισμένες		
	90.07.71.98 Εκπτώσεις τζίρου πωλήσεων προϊόντων λογισμένες	40.000	
	Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής E7		

3. Παράδειγμα χρονικής τακτοποιήσεως προϋπολογισμένων εξόδων(πραγματοποιημένων εξόδων που δεν έχουν λογιστικοποιηθεί)

Την 31/1, που διενεργούνται οι λογιστικές εγγραφές χρονικής τακτοποιήσεως της κοστολογικής περιόδου 1/1-31/1, επειδή δεν έχει ληφθεί το τιμολόγιο της ΔΕΗ για το αναλωθέν την περίοδο αυτή ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής, με βάση τις ενδείξεις του μετρητή υπολογίζεται η αξία του σε € 30.000. Την 25/2 λαμβάνεται το τιμολόγιο της ΔΕΗ με συνολική αξία €30.300.

Οι λογιστικές εγγραφές που πρέπει να διενεργηθούν είναι οι ακόλουθες:

E1.	_____	31/1	_____
	62 Παροχές τρίτων		
	62.99 Προϋπολογισμένες- προπληρωμένες παροχές τρίτων		

σε μεταφορά

από μεταφορά

62.99.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
 παραγωγής προϋπολογισμένο 30.000
 (εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής
 κατανομής
 58.62 Προϋπολογισμένες-
 προπληρωμένες παροχές
 τρίτων
 58.62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
 παραγωγής προϋπολογισμένο 30.000
 Πρόβλεψη αξίας αναλωθέντος βιομηχανικού ρεύματος
 περιόδου 1/1-31/1

E2. _____ 31/1 _____

92 Κέντρα (θέσεις) κόστους
 92.00 Έξοδα λειτουργίας
 παραγωγής 30.000
 (εις) 91 Ανακατάταξη εξόδων,
 αγορών και εσόδων
 91.06 Οργανικά έξοδα κατ'
 είδος ενσωματωμένα
 προϋπολογιστικά
 91.06.62 Παροχές τρίτων
 ενσωματωμένες προϋπολογιστικά
 91.06.62.99 Προϋπολογισμένες
 παροχές τρίτων
 91.06.62.99.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
 παραγωγής προϋπολογισμένο 30.000
 Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής E1

E3. _____ 25/2 _____

62 Παροχές τρίτων
 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
 παραγωγής 30.300
 σε μεταφορά

από μεταφορά
(εις) 50 Προμηθευτές
50.03 ΝΠΔΔ και Δημόσιες
επιχειρήσεις
50.03.00 ΔΕΗ 30.300
Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής 1/1-31/1 ως Τιμολόγιο
ΔΕΗ.....

E4. _____ 25/2 _____
58 Λογαριασμοί περιοδικής
κατανομής
58.62 Προϋπολογισμένες-
προπληρωμένες παροχές
τρίτων
58.62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
παραγωγής προϋπολογισμένο 30.000
(εις) 62 Παροχές τρίτων
62.99 Προϋπολογισμένες-
προπληρωμένες παροχές
τρίτων
62.99.00 Ηλεκτρικό ρεύμα
παραγωγής προϋπολογισμένο 30.000
Αντιλογισμός εγγραφής E1

E5. _____ 25/2 _____
91 Ανακατάταξη εξόδων,
αγορών και εσόδων
91.06 Οργανικά έξοδα κατ'
είδος ενσωματωμένα
προϋπολογιστικά
91.06.62 Παροχές τρίτων
ενσωματωμένες προϋπολογιστικά
91.06.62.99 Προϋπολογισμένες
παροχές τρίτων
σε μεταφορά

	από μεταφορά	
91.06.62.99.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής προϋπολογισμένο	30.000
	(εις) 92 Κέντρα (θέσεις) κόστους 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής	30.000
	Αντιλογισμός εγγραφής Ε2	
<hr/>		
E6.	25/2	
	92 Κέντρα (θέσεις) κόστους 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής	30.300
	(εις) 90 Διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα 90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες 90.06.62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής λογισμένο	30.300
	Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής Ε3	
<hr/>		

Διευκρίνιση: Η διαφορά μεταξύ πραγματικού ποσού και προϋπολογιστικού (30.300 – 30.000) = € 300 επιρρίπτεται στο κόστος της παρούσας κοστολογικής περιόδου (1/2 - 28/2).

4. Παράδειγμα χρονικής τακτοποίησης προπληρωμένων εξόδων

Έστω ότι την 10/6 προπληρώνονται τα ενοίκια μιας αποθήκης πρώτων υλών για έξι μήνες, από 1/7 – 31/12, € 6.000. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές έχουν ως εξής (σε συνοπτική μορφή και θεωρώντας ότι η χρονική τακτοποίηση στη Γενική Λογιστική γίνεται αμέσως μετά την καταχώρηση κάθε εγγραφής και ότι η ενημέρωση των λογαριασμών της

Αναλυτικής Λογιστικής γίνεται συγχρόνως από τον Η/Υ αυτόματα):

α) Λογιστικές εγγραφές στη Γενική Λογιστική

E1.	_____	10/6	_____
	62 Παροχές τρίτων		
	62.04 Ενοίκια		
	62.04.01 Ενοίκια κτιρίων	6.000	
	(εις) 38 Χρηματικά διαθέσιμα		6.000
	Προπληρωμή ενοικίων περιόδου 1/7 – 31/12		
	_____		_____

E2.	_____	10/6	_____
	58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		
	58.62 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων		
	58.62.04 Ενοίκια		
	58.62.04.01 Ενοίκια κτιρίων	6.000	
	(εις) 62 Παροχές τρίτων		
	62.99 Προϋπολογισμένες- προπληρωμένες παροχές τρίτων		
	62.99.04 Ενοίκια		
	62.99.04.01 Ενοίκια κτιρίων		6.000
	Χρονική τακτοποίηση προπληρωμένων ενοικίων περιόδου 1/7 – 31/12		
	_____		_____

E3.	_____	31/7	_____
	62 Παροχές τρίτων		
	62.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων		
	62.99.04 Ενοίκια		

σε μεταφορά

	από μεταφορά	
62.99.04.01	Ενοίκια κτιρίων	1.000
	(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής	
	58.62 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων	
	58.62.04 Ενοίκια	
	58.62.04.01 Ενοίκια κτιρίων	1.000
	Τακτοποιητική εγγραφή (δεδουλευμένου) ενοικίου μηνός Ιουλίου	

β) Αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές στην Αναλυτική Λογιστική

E4.	_____	10/6	_____
	92 Κέντρα (θέσεις) κόστους		
	92.00 Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής		
	92.00.01.....		6.000
	(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί		
	90.06 Οργανικά έξοδα κατ’ είδος λογισμένα		
	90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες		
	90.06.62.04 Ενοίκια λογισμένα		6.000
	Μεταφορά εγγραφής E1 στην Αναλυτική Λογιστική		

E5.	_____	10/6	_____
	91.06 Οργανικά έξοδα κατ’ είδος ενσωματωμένα προϋπολογιστικά		
	91.06.62 Παροχές τρίτων ενσωματωμένες προϋπολογιστικά σε μεταφορά		

	από μεταφορά	
91.06.62.99	Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων	
91.06.62.99.04	Ενοίκια προπληρωμένα	
91.06.62.99.04.01	Ενοίκια κτιρίων προπληρωμένα	6.000
	(εις) 92 Κέντρα (θέσεις) κόστους 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής 92.00.01.....	6.000
	Μεταφορά εγγραφής Ε2 στην Αναλυτική Λογιστική	
<hr/>		
Ε6.	31/7	
	92 Κέντρα (θέσεις) κόστους 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής 92.00.01.....	1.000
	(εις) 91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα προϋπολογιστικά 91.06.62 Παροχές τρίτων ενσωματωμένες προϋπολογιστικά 91.06.62.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων 91.06.62.99.04 Ενοίκια προπληρωμένα 91.06.62.99.04.01 Ενοίκια κτιρίων προπληρωμένα	1.000
	Μεταφορά εγγραφής Ε3 στην Αναλυτική Λογιστική	
<hr/>		

Αντίστοιχες με τις προηγούμενες Νο 3 και 6 λογιστικές εγγραφές διενεργούνται την 31/8, 30/9, 31/10, 30/11 και 31/12, οπότε οι λογαριασμοί 62.99.04.01, 58.62.04.01 και 91.06.62.99.04.01 εξισώνονται. Διευκρινίζεται ότι, εάν δεν ακολουθείται το σύστημα της αυτόματης μηχανογραφικής ενημερώσεως των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, τότε οι πιο πάνω λογιστικές εγγραφές Νο 4 και 5 δεν θα διενεργούνται, η δε Νο 6 θα γίνεται ευθύς μετά τη διενέργεια της εγγραφής Νο 3 στη Γενική Λογιστική, οπότε θα πιστώνεται ο λογαριασμός 90 και οι υπολογαριασμοί αυτού 90.06 κλπ (και όχι ο 91.06 και οι υπολογαριασμοί του).

5. Παράδειγμα κατανομής των δώρων εορτών, του επιδόματος αδείας και των αποδοχών αδείας κατά τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων

(Για απλοποίηση θεωρείται ότι: οι μηνιαίες αποδοχές ήταν 1.000 € και ότι παρέμειναν σταθερές για ολόκληρο έτος. Η παραδοχή αυτή δεν επηρεάζει τους λογιστικούς χειρισμούς, παρά μόνο οι υπολογισμοί απλοποιούνται).

	(1) Μικτά ποσά μηνιαίων αποδοχών (χρεώνονται στο λογ. 60)	(2) Μείον: Αποδοχές εκείνων που έλειπαν σε άδεια (προ- κύπτουν από τον υπολογα- ριασμό 60.00.06)	(3) Αποδοχές εκείνων που εργάστηκαν	(4) Πλέον: Πρασαύ- ξησή τους κατά 27,3%	(5) Συνολικό ποσό που επιβαρύνει το μηνιαίο κόστος
Ιανουάριος	1.000	50	950	259,35	1.209,35
Φεβρουάριος	1.000	–	1.000	273,00	1.273,00
Μάρτιος	1.000	30	970	264,81	1.234,81
Απρίλιος	1.000	40	960	262,08	1.222,08
Μάιος	1.000	60	940	256,62	1.196,62
Ιούνιος	1.000	120	880	240,24	1.120,24
Ιούλιος	1.000	300	700	191,10	891,10
Αύγουστος	1.000	300	700	191,10	891,10
Σεπτέμβριος	1.000	100	900	245,70	1.145,70
Οκτώβριος	1.000	–	1.000	273,00	1.273,00
Νοέμβριος	1.000	–	1.000	273,00	1.273,00

Δεκέμβριος	1.000	–	1.000	273,00	1.273,00
Σύνολα	<u>12.000</u>	<u>1.000</u>	<u>11.000</u>	<u>3.003,00</u>	<u>14.003,00</u>
Δ.Π.	500				
Επίδομα αδείας	500				
Δ.Χ.	<u>1.000</u>				
Γενικό σύνολο	<u>14.000</u>				

Διευκρίνιση:

Τα ποσά των Δ.Π., Δ.Χ. και επιδόματος αδείας, κατά τη μεταφορά τους στην Αναλυτική Λογιστική καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 91.06.60.00.20, μαζί με τις αποδοχές της κανονικής άδειας της στήλης 2. Τα ποσά αυτά συμποσούνται σε 3.000 € όσο και το άθροισμα της στήλης 4 και έτσι δεν καταλείπεται διαφορά (εκτός των 3.000 € που προέρχονται από στρογγυλοποιήσεις). Αυτό επιτεύχθηκε γιατί θεωρήθηκε ότι σε ολόκληρο το έτος οι αποδοχές ήταν αμετάβλητες (1.000 € μηνιαίως), πράγμα που δεν συμβαίνει ποτέ στην πράξη. Επαναλαμβάνουμε ότι, σε κάθε μεταβολή των μηνιαίων αποδοχών πρέπει έγκαιρα να γίνεται και αντίστοιχη προσαρμογή του συντελεστή 27,3%, ώστε στο τέλος της χρήσεως να απομένει ασήμαντη διαφορά (η οποία να επιρρίπτεται στο κόστος του τελευταίου μήνα).

Λογιστικές εγγραφές (Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής) κατανομής των δώρων και επιδομάτων προσωπικού στα βραχύχρονα (μηνιαία) αποτελέσματα και στο μηνιαίο κόστος:

α) Με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του πιο πάνω παραδείγματος, την 31/1 θα διενεργηθούν λογιστικές εγγραφές της ακόλουθης μορφής:

αα) Στη Γενική Λογιστική

E1.	_____	31/1	_____
	60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		
	60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		
	60.00.00 Τακτικές αποδοχές	950	
	60.00.06 Αποδοχές κανονικής άδειας	50	
	(εις) 33 Χρεώστες διάφοροι		
	33.00 Προκαταβολές προσωπικού		XXX
	σε μεταφορά από μεταφορά		
	54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		
	54.03 Φόροι – τέλη αμοιβών προσωπικού		XXX
	55 Ασφαλιστικοί οργανισμοί		
	55.00 Ι.Κ.Α.		XXX
	53 Πιστωτές διάφοροι		
	53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		XXX
	(το καθαρό πληρωτέο ποσό)		
	Λογιστικοποίηση μισθοδοσίας Ιανουαρίου (εξυπακούεται ότι ακολουθεί η λογιστική εγγραφή καταβολής, δηλαδή: χρέωση του 53.00 και πίστωση του 38.00		

E2.	_____	31/1	_____
	58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής		
	58.60 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές προσωπικού		
	58.60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		
	σε μεταφορά		

από μεταφορά
58.60.00.20 Προσαύξηση
αμοιβών κατά 27,3% -
Συμψηφισμός δώρων και
επιδομάτων 50

(εις) 60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού

60.99 Προϋπολογισμένες –
προπληρωμένες αμοιβές
προσωπικού

60.99.00 Έμμισθου προσωπικού

60.99.00.20 Προσαύξηση αμοιβών
κατά 27,3% -
Συμψηφισμός δώρων
και επιδομάτων 50

Αποχωρισμός από το λογαριασμό 60 των αποδοχών
κανονικής άδειας Ιανουαρίου και μεταφορά τους στον
58.60.00.20

Σημείωση: Παρόμοια λογιστική εγγραφή διενεργείται και για
τον αποχωρισμό των αντίστοιχων εργοδοτικών εισφορών

E3. _____ 31/1 _____

60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού

60.99 Προϋπολογισμένες –
προπληρωμένες αμοιβές
προσωπικού

60.99.00 Έμμισθου προσωπικού

60.99.00.20 Προσαύξηση αμοιβών
κατά 27,3% -
Συμψηφισμός δώρων
και επιδομάτων 259,35

(εις) 58 Λογαριασμοί περιοδικής
κατανομής
σε μεταφορά

από μεταφορά	
58.60 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές προσωπικού	
58.60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	
58.60.00.20 Προσαύξηση αμοιβών κατά 27.3% - Συμψηφισμός δώρων και επιδομάτων	259,35

Προσαύξηση των αμοιβών πραγματικής παροχής εργασίας
Ιανουαρίου....(27,3%) για αναλογία δώρων, επιδόματος
αποδοχών αδείας

αβ) Στην Αναλυτική Λογιστική

E4.	_____	31/1	_____
92 Κέντρα (θέσεις) κόστους (ακολουθούν οι αρμόδιοι λογαριασμοί)			950
91 Ανακατάταξη εξόδων, αγορών και εσόδων			
91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα			
91.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			
91.06.60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού			
91.06.60.00.20 Προσαύξηση αμοιβών κατά 27,3% - Συμψηφισμός δώρων και επιδομάτων			50
(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί σε μεταφορά			

από μεταφορά

90.06 Οργανικά έξοδα κατ'
είδος λογισμένα
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού
90.06.60.00 Αμοιβές έμμισθου
προσωπικού
90.06.60.00.00 Τακτικές αποδοχές 950
90.06.60.00.06 Αποδοχές κανονικής
άδειας 50

Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική των εγγραφών Νο 1
και Νο 2 της Γενικής Λογιστικής

E5. _____ 31/1 _____

92 Κέντρα (θέσεις) κόστους 259,35
(ακολουθούν οι αρμόδιοι λογαριασμοί)
(εις) 91 Ανακατάταξη εξόδων,
αγορών και εσόδων
91.06 Οργανικά έξοδα κατ'
είδος ενσωματωμένα
91.06.60 Αμοιβές και έξοδα
προσωπικού
91.06.60.00 Αμοιβές έμμισθου
προσωπικού
91.06.60.00.20 Προσαύξηση
αμοιβών κατά 27,3% -
Συμψηφισμός δώρων και
επιδομάτων 259,35

Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική της εγγραφής Νο 3
της Γενικής Λογιστικής

	από μεταφορά	
58.60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	
58.60.00.20	Προσαύξηση αμοιβών κατά 27,3% - Συμψηφισμός δώρων και επιδομάτων	500
	(εις) 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
	60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές προσωπικού	
	60.99.00 Έμμισθου προσωπικού	
	60.99.00.20 Προσαύξηση αμοιβών κατά 27,3% - Συμψηφισμός δώρων και επιδομάτων	500
	Αποχωρισμός από το λογαριασμό 60 του δώρου Πάσχα και μεταφορά του στον 58.60.00.20	

(γβ) Στην Αναλυτική Λογιστική

E8.	_____	30/4	_____
	91 Ανακατάταξη εξόδων, αγορών και εσόδων		
	91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα		
	91.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		
	91.06.60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		
	91.06.60.00.20 Προσαύξηση αμοιβών κατά 27,3% - Συμψηφισμός δώρων και σε μεταφορά		

επιδομάτων	από μεταφορά	500
(εις) 90 Διάμεσοι – αντικριζόμενοι λογαριασμοί		
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα		
90.06.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		
90.06.60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		
90.06.60.00.03 Δώρα εορτών		500
Μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική των εγγραφών Νο 6 και Νο 7 της Γενικής Λογιστικής		

δ) Διευκρίνιση: Για το επίδομα αδείας και το δώρο Χριστουγέννων διενεργούνται λογιστικές εγγραφές, παρόμοιες με τις προηγούμενες Νο 6 έως 8.

ε) Στο τέλος της χρήσεως (31/12) ο λογαριασμός 58.60.00.20 «Προσαύξηση αμοιβών κατά 27,3% - Συμψηφισμός δώρων και επιδομάτων» καθώς και οι ομότιτλοι του 60.99.00.20 και 91.06.60.00.20 πρέπει να είναι εξισωμένοι. Οι μικροδιαφορές που θα προκύψουν κατά τη διενέργεια των λογιστικών εγγραφών του τελευταίου μήνα της χρήσεως επιρρίπτονται στο κόστος (και στα αποτελέσματα) του μήνα αυτού.

Κατάρτιση του λογαριασμού 80.90 «Βραχύχρονος λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως και Αποτελεσμάτων»

1. Μετά τη διενέργεια των λογιστικών εγγραφών που αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους (και αφορούν χρονική τακτοποίηση των αγορών και των εξόδων και εσόδων, κατανομή των δώρων κλπ του προσωπικού και μεταφορά των εγγραφών αυτών στην Αναλυτική Λογιστική) και αφού ενημερωθούν οι λογαριασμοί που κινήθηκαν, τα υπόλοιπα των

πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81 – 85) αντιπροσωπεύουν τα ποσά που αφορούν την παρούσα βραχύχρονη περίοδο και με ανάλογη εφαρμογή των κανόνων λειτουργίας του ετήσιου λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως (δηλ. του 80.00), καταρτίζεται (εσωλογιστικά) ο βραχύχρονος λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως (λογαριασμός 80.90).

Τονίζεται ότι, επειδή τα ποσά της χρονικής τακτοποιήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων, που καταχωρούνται στους ενδιάμεσους δευτεροβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογαριασμοί 81 – 85), χρησιμοποιούνται και για τη χρονική τακτοποίηση των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, πρέπει απαραίτητως να προηγηθεί η μεταφορά των σχετικών ποσών στην Αναλυτική Λογιστική και μετά να ακολουθήσουν οι χειρισμοί για την κατάρτιση του λογαριασμού 80.90.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

■ Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκούλα 2000 του Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκου.

■ Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Εκδόσεις Χαρ. Μανιώτη 1999 του Χαράλαμπου Κ. Ξένου (Ελλκεπά).

■ Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Εκδόσεις « Βρύκους» Ε.Ε. του Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη.

■ Ασκήσεις – Θέματα (Λογιστικά – Κοστολόγηση – Λογιστική Εταιρειών).

Δημήτριος Ι. Καραγιάννης

Ιωάννης Δ. Καραγιάννης

Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη

2^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2005.