



Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«Η ΟΜΑΔΑ 7 ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ »



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ :ΡΟΓΚΟΥ ΕΙΡΗΝΗ
ΠΑΠΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΥ ΒΑΣΙΛΙΚΗ
ΤΣΑΛΟΥΚΗ ΔΗΜΗΤΡΑ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ ΜΑΡΙΑ

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2011

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	6
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	10
ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	10
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ.....	10
1.2 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	11
1.3 ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΣΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	12
1.4 ΑΡΧΕΣ ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	13
1.5 ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ ΕΝΑΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	14
1.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	15
1.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ.....	15
1.8 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	16
1.9 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ.....	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	18
ΕΣΟΔΑ.....	18
2.1 ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΕΣΟΔΑ.....	18
2.2 ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΒΣ.....	20
2.3 ΕΣΟΔΑ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	21
2.4 Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	22
2.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΣΟΔΩΝ.....	23
2.6 ΜΕΤΡΗΣΗ ΕΣΟΔΩΝ	26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	27
ΟΜΑΔΑ 7 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ’ ΕΙΔΟΣ»	27
(ΑΠΟ 70 ΕΩΣ 73)	27
3.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 7	27
3.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ».....	31
3.2.1 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ» 70.00	31
3.2.2 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» 70.01	33
3.2.3 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΕΣΕΩΝ» 70.95	36

3.2.4	70.96 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»	37
3.2.5	«ΜΗ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 70.97	38
3.2.6	«ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 70.98	40
3.2.7	« ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΕΝΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ (Π/5820)» 70.99.....	42
3.3	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 71 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ»	42
3.3.1	«ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ» 71.00 ΚΑΙ «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ» 71.01.....	44
3.3.2	«ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.95.....	46
3.3.3	«ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.96	46
3.3.4	«ΜΗ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 71.97	47
3.3.5	«ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.98	47
3.4	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 72 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ & ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ».....	49
3.4.1	«ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ» 72.00	50
3.4.2	«ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΚΛΑΠΕΝΤΩΝ Η ΑΠΟΛΕΣΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ» 72.10 ΚΑΙ «ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΚΑΤΑΣΤΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 72.11	51
3.4.3	«ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 72.96	52
3.4.4	«ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 72.97	52
3.4.5	«ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 72.98	53
3.5	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 73 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ»	53
3.5.1	«ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ» 73.00 ΚΑΙ «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» 73.01.....	54

3.5.2 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 73.96	55
3.5.3 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 73.97	55
3.5.4 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 73.98	56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	57
ΟΜΑΔΑ 7 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ»	57
(ΑΠΟ 74 ΕΩΣ 79).....	57
4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 74 «ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ».....	57
4.1.1 «ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.00	57
4.1.2 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΔΑΣΜΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΩΝ» 74.01	58
4.1.3 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΤΟΚΩΝ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΩΝ» 74.02.....	59
4.1.4 «ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ» 74.03	59
4.1.5 «ΕΠΙΔΟΤΗΣΗ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ ΔΑΝΕΙΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ» 74.05	60
4.1.6 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.98	60
4.1.7 «ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΕΝΕΣ – ΠΡΟΕΙΣΠΡΑΓΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.99	61
4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ.	61
4.2.1 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ» 75.00	63
4.2.2 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ» 75.01	64
4.2.3 «ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ – ΜΕΣΙΤΕΙΕΣ» 75.02	64
4.2.4 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΕΙΣ» 75.03.....	64
4.2.5 «ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΠΑΓΙΩΝ» (75.04 ΕΩΣ 75.09)	65

4.2.6 «ΕΙΣΠΡΑΤΤΟΜΕΝΑ ΕΞΟΔΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΓΑΘΩΝ»	
75.10	66
4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 76 «ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ»	66
4.3.1 «ΕΣΟΔΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ» 76.00.....	67
4.3.2 «ΕΣΟΔΑ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ» 76.01.....	68
4.3.3 «ΔΟΥΛΕΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»	
76.02	70
4.3.4 «ΛΟΙΠΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ» 76.03.....	71
4.3.5 «ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΚΕΡΔΗ) ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ	
ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ» 76.04	72
4.3.6 «ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ» 76.98	73
4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 77.....	73
4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 78 «ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ –	
ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή	
ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ».....	73
4.5.1 «ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΒΕΛΤΙΩΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ» 78.00.....	74
4.5.2 «ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΣ ΚΑΛΥΨΗ	
ΕΞΟΔΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ» 78.05.....	76
4.5.3 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 78.10	76
4.5.4 «ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΣΤΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΚΑΤΑΛΛΗΛΩΝ	
ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 78.11	77
4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 79 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ’ ΕΙΔΟΣ	
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ».....	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	80
ΟΜΑΔΑ 8	80
5.1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ 8 ^Η ΟΜΑΔΑ.....	80
5.2 Η ΟΜΑΔΑ 7 ΣΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	83
5.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΟΜΑΔΑΣ 7 ΣΤΑ	
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	85

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	89
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	91
ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ	92
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	93

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

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

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

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας μου αναφέρομαι γενικά στην έννοια του λογαριασμού και πως αυτός λειτουργεί, τι περιλαμβάνει, ενώ γίνεται και αναφορά στους λογαριασμούς τήρησης των υποκαταστημάτων.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στα έσοδα γενικά, στη σύνδεσή τους με τον ΚΒΣ και τη φορολογία (έμμεση και άμεση), καθώς επίσης και στις διακρίσεις που αυτά υπόκεινται.

Στο τρίτο και τέταρτο κεφάλαιο υπάρχει εκτενής αναφορά στην 7^η ομάδα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου **«ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ»**

Τέλος υπάρχει αναφορά στη σύνδεση της ομάδας 7 με την ομάδα 8 **«ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ»** και παρατίθεται και παράρτημα με διάφορες εγγραφές σχετικά με τους λογαριασμούς εσόδων.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η πρώτη εικόνα που υπάρχει σχετικά με τη λογιστική εμφανίζεται περίπου στα 3.000π.Χ στο χάρτη του Χαμουραμπί, του βασιλιά της Βαβυλώνας. Αυτή αναφέρεται στην καταμέτρηση των αγαθών που παράγονται αλλά και καταναλώνονται. Εκτός όμως από τη Βαβυλώνα, μορφές λογιστικής κάνουν την εμφάνισή τους και στην Ιουδαία, τη Ν. Αμερική, την Αίγυπτο και σε άλλες χώρες και αφορούν κατά βάση στη διαχείριση της περιουσίας των κρατών, των ναών και των βασιλιάδων. Στην αρχαία Αθήνα, υπάρχουν ενδείξεις πως είχαν θεσπιστεί κάποιας μορφής λογαριασμοί για να παρακολουθούνται όσοι διαχειρίζονταν Δημόσιο χρήμα. Αρκετά χρόνια μετά, οι Ρωμαίοι έμποροι χρησιμοποιούσαν ένα βιβλίο ταμείου που αποτελούσε τη βάση για τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Η λογιστική σαν επιστήμη, άρχισε να ακμάζει στις Φλαμανδικές και Ιταλικές πόλεις το 13ο και 14ο αιώνα και είχε σαν αντικείμενο την παρακολούθηση των εμπορικών συναλλαγών. Έτσι στα 1494 ο Φραγκισκάνος μοναχός Luca Paciolo, στο βιβλίο του “Summa de Arithmetica Geometria Proportioni e Proportionalita” γράφει για τους πρώτους διγραφικούς κανόνες τις Λογιστικής.

Η λογιστική έγινε αναγκαιότητα εξαιτίας της Βιομηχανικής Επανάστασης το 19^ο αιώνα, κατά τον οποίο άρχισε να διδάσκεται συστηματικά. Η μεγάλη και ταχύτατη ανάπτυξη των Οικονομικών Οργανισμών, συνέτεινε στην έρευνα σε θέματα λογιστικής και στην παρακολούθηση, μέσω αυτής, όλων των ενεργειών της και της περιουσιακής της κατάστασης.

Στην Ελλάδα, οι προσπάθειες για την κατάρτιση Γενικού Λογιστικού Σχεδίου καλύπτουν μια ολόκληρη τριακονταετία. Στην περίοδο περίπου μέχρι το 1950, λόγω των σοβαρών κοινωνικών και οικονομικών προβλημάτων από τα οποία μαστιζόταν η χώρα, επηρεάζεται ανάλογα και η οργάνωση της λογιστικής. Την δεκαετία του

1950 έχουμε σοβαρές προσπάθειες αναβάθμισης της γενικής λογιστικής, της λογιστικής κόστους και της τυποποίησης. Έχουμε την εισαγωγή των μαθημάτων «Γενική Λογιστική» και «Λογιστική Κόστους» στις Ανώτατες Οικονομικές σχολές, τα οποία ουσιαστικά αναβαθμίζονται. Μεταφράζονται επίσης το Γαλλικό λογιστικό σχέδιο, το Αυστριακό και το Ελβετικό. Το 1954 οι καθηγητές Στράτος Παπαϊωάννου, Μάριος Τσιμάρας και ο Δημήτριος Παπαδημητρίου απαρτίζουν την πρώτη επιτροπή για να καταρτίσουν το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο. Έχουμε, επίσης, παρόμοιες επιτροπές το 1962, το 1967 και το 1972, που όλες πρόσφεραν αρκετό έργο και προετοιμασία για τη δημιουργία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Το 1976 έχουμε την τελευταία ομάδα που αποτελούνταν από ορκωτούς λογιστές, από επαγγελματίες λογιστές, ειδικούς κοστολόγους και οργανωτές. Μετά από 15 μήνες σκληρής προσπάθειας διατύπωσαν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, με την Γενική Λογιστική, τους λογαριασμούς τάξης και τις οικονομικές καταστάσεις. Το 1980 ολοκληρώθηκε και η Αναλυτική Λογιστική οπότε έχουμε το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Το προεδρικό διάταγμα 1123/1980 καθορίζει το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο που η εφαρμογή του, στην αρχή ήταν προαιρετική σε επιχειρήσεις με βιβλία τρίτης κατηγορίας (από 1/1/1982). Με την πάροδο του χρόνου και μετά από τροποποιήσεις, έχουμε την υποχρεωτική εφαρμογή του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (από 1/1/90) και μάλιστα από 1/1/98 σε τεταρτοβάθμια ανάπτυξη για τους λογαριασμούς του Φ.Π.Α.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

Μια οικονομική μονάδα εφαρμόζει την επιστήμη της λογιστικής προκειμένου να εκπληρώσει το σκοπό της, να παρακολουθεί και να καταγράφει όλες τις οικονομικές της συναλλαγές κατά τη διάρκεια της κάθε ημέρας. Συνέπεια, δε, του μεγάλου αριθμού αυτών είναι η συνεχής μεταβολή των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Είναι δεδομένο πως η επιχείρηση πρέπει να έχει ανά πάσα στιγμή πλήρη και ακριβή εικόνα της οικονομικής της κατάστασης. Για την εκπλήρωση του βασικού αυτού σκοπού της επιχείρησης υπάρχουν ειδικά όργανα, οι «Λογαριασμοί». Με την τήρηση αυτών, εξασφαλίζονται με μεγάλη λεπτομέρεια οι πληροφορίες για τη δραστηριότητα μιας επιχείρησης καθώς και η ομαδοποίηση και η κατάταξή τους, ώστε να γίνεται δυνατή η εκμετάλλευσή τους για την λήψη οικονομικών αποφάσεων.

Με τους λογαριασμούς διακρίνονται, καθώς και ομαδοποιούνται τα στοιχεία που αποτελούν περιουσία της με βάση κάποιο χαρακτηριστικό γνώρισμά τους. Η παρουσίασή τους γίνεται σε αξία και σε ενιαίο νόμισμα. Η βασική διάκριση των λογαριασμών είναι σε:

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

Ο λογαριασμός αποτελεί την εικόνα όλων εκείνων των διάφορων αξιών με τις οποίες παρακολουθείται κάθε αυξομείωση όλων των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Απεικονίζεται σε σχήμα T και οι δυο στήλες που το αποτελούν είναι, η στήλη των χρεώσεων (αριστερά) και η στήλη των πιστώσεων (δεξιά). Κάθε λογαριασμός του ενεργητικού

και των εξόδων «ανοίγει» με χρέωση και χρεώνεται με τις αυξήσεις και πιστώνεται με τις μειώσεις. Αντίθετα κάθε λογαριασμός του παθητικού και των εσόδων «ανοίγει» με πίστωση και πιστώνονται με τις αυξήσεις και χρεώνονται με τις μειώσεις. Για την τήρηση της ισότητας $E=I.K.+E.K.$ θα πρέπει κάθε χρέωση ενός λογαριασμού να αντικρίζει ισόποση πίστωση σε έναν ή περισσότερους άλλους λογαριασμούς, ή κάθε πίστωση ενός λογαριασμού να αντικρίζει ισόποση χρέωση σε έναν ή περισσότερους άλλους λογαριασμούς.

Το υπόλοιπο ενός λογαριασμού προκύπτει αν αφαιρεθεί το άθροισμα των ποσών της μιας στήλης, από το άθροισμα των ποσών της άλλης στήλης. Εάν το ποσό στη χρέωση είναι μεγαλύτερο από το ποσό στην πίστωση, έχουμε «Χρεωστικό υπόλοιπο» του λογαριασμού, ενώ εάν το ποσό στην πίστωση είναι μεγαλύτερο από το ποσό στη χρέωση έχουμε «Πιστωτικό υπόλοιπο»¹

1.2 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Οι λογαριασμοί του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου χωρίζονται σε 10 ομάδες λογαριασμών, όπου στην κάθε ομάδα αντιστοιχεί ένας αριθμός από το 1 έως το 9 και ο δέκατος το 0. Οι ομάδες 1 έως 3 αποτελούν τους λογαριασμούς του ενεργητικού. Οι ομάδες 4 ως 5 αποτελούν τους λογαριασμούς του παθητικού. Οι ομάδες 6 και 7 αποτελούν τους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων και εσόδων αντίστοιχα. Η ομάδα 8 αποτελεί τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων, η ομάδα 9 τους λογαριασμούς εκμετάλλευσης. Και τέλος η ομάδα 0 τους λογαριασμούς τάξεως. Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας παίρνουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας. Οπότε έχουμε τις παρακάτω ομάδες:

Ομάδα 1η: Πάγιο Ενεργητικό

¹ www.interbooks.gr/pdf/003-101/003-101.pdf

Ομάδα 2η: Αποθέματα

Ομάδα 3η: Απαιτήσεις- Διαθέσιμα

Ομάδα 4η: Καθαρή θέση και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 5η: Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 6η: Οργανικά έξοδα

Ομάδα 7η: Οργανικά έσοδα

Ομάδα 8η: Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Ομάδα 9η: Λογαριασμοί εκμετάλλευσης.

Ομάδα 0η: Λογαριασμοί τάξεως.

Στη συνέχεια της εργασίας θα αναλυθεί η ομάδα 7

Όλες οι ομάδες μπορούν να αναπτυχθούν μέχρι και σε 10 πρωτοβάθμιους λογαριασμούς (0-9), ο αριθμός των οποίων αποτελείται από το ψηφίο της ομάδας και το ψηφίο του λογαριασμού. Σε κάθε πρωτοβάθμιο μπορούμε να έχουμε μέχρι 100 δευτεροβάθμιους λογαριασμούς από 00-99 και ο αριθμός τους αποτελείται από δυο ψηφία του πρωτοβάθμιου και δυο δικά του. Τα ψηφία αυτά χωρίζονται ανά δυο με τελείες. Κάθε δευτεροβάθμιος μπορεί να αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς (μέχρι 100) κ.ο.κ.

Οι λογαριασμοί του ΕΓΛΣ διακρίνονται σε υποχρεωτικούς, οι οποίοι πρέπει να τηρούνται από την επιχείρηση και σε προαιρετικούς, τους οποίους η επιχείρηση αν θέλει τηρεί.²

1.3 ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΣΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

α. Άνοιγμα λογαριασμού: δημιουργία ενός νέου λογαριασμού.

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

² www.taxheaven.gr/.../logsxedio/1_200log_diarthosilog.htm -

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

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

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

ε. Κλείσιμο λογαριασμού: έρχεται με το τέλος της χρήσης του συγκεκριμένου λογαριασμού και αποτελεί την κατάργηση του, που επιτυγχάνεται με την εξίσωση του. Σκοπός της εξίσωσής του είναι ο προσδιορισμός του υπολοίπου το οποίο παρουσιάζει ο λογαριασμός. Το κλείσιμο ενός λογαριασμού γίνεται όταν:

- Μεταφέρεται το υπόλοιπό του σε άλλο λογαριασμό.
- Παύει να υπάρχει το στοιχείο, που παρακολουθείται.
- Στο τέλος της χρήσης, για να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της χρήσης.³

1.4 ΑΡΧΕΣ ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Η χρέωση και η πίστωση των λογαριασμών παρουσιάζει όλες τις μεταβολές που γίνονται στα στοιχεία του ενεργητικού, του παθητικού και στους λογαριασμούς εσόδων και εξόδων. Οι λογαριασμοί του ενεργητικού, των εξόδων και των ζημιών, όταν αυξάνονται χρεώνονται και όταν μειώνονται πιστώνονται, ενώ οι λογαριασμοί του παθητικού και των εσόδων, όταν αυξάνονται, πιστώνονται και όταν μειώνονται, χρεώνονται. Το άνοιγμα των πρωτοβάθμιων γενικών λογαριασμών στη χρήση γίνεται με το υπόλοιπό τους, όπως αυτό φαίνεται στον ισολογισμό. Οι πρωτοβάθμιοι γενικοί λογαριασμοί ανοίγουν τη χρήση με τα υπόλοιπά

³ www.econ.uoi.gr/.../endeiktika%20themata%20logistikis.doc

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

1.5 ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ ΕΝΑΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ο λογαριασμός θα πρέπει να περιλαμβάνει τα παρακάτω τουλάχιστον στοιχεία:

- α. Τον κωδικό του, όπως προβλέπεται από την αρχή της εφαρμογής του λογιστικού σχεδίου.
- β. Τον ακριβή τίτλο, ο οποίος να περιγράφει με σαφήνεια, επάρκεια και συνοπτικότητα το χαρακτηριστικό γνώρισμα του περιουσιακού στοιχείου, το οποίο αντιπροσωπεύει.
- γ. Την ακριβή ημερομηνία, που συνέβη το λογιστικό γεγονός.
- δ. Την αιτιολογία και τα στοιχεία του δικαιολογητικού. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σύντομη και περιεκτική και να κάνει φανερά τα στοιχεία του δικαιολογητικού (π.χ. ΤΠ, ΑΛΠ κ.α.).
- ε. Το ποσό της μεταβολής του λογαριασμού.

Εκτός από τα παραπάνω μπορεί να περιλαμβάνει και άλλα πληροφοριακά στοιχεία κατά περίπτωση. Η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στους αντίστοιχους λογαριασμούς γίνεται με χειρόγραφο ή μηχανογραφικό τρόπο.⁴

⁴ mapyourinfo.com/wiki/el...org/ΕΓΛΣ/

1.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

α. Διάκριση των λογαριασμών με βάση το μέγεθος τους:

- Πρωτοβάθμιοι, Δευτεροβάθμιοι κ.α. λογαριασμοί.

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

- Λογαριασμοί αξιών
- Προσωπικοί λογαριασμοί
- Λογαριασμοί εκμετάλλευσης
- Λογαριασμοί αποτελεσμάτων
- Αμιγείς και Μικτοί Λογαριασμοί
- Αντίθετοι ή Αρνητικοί Λογαριασμοί
- Διάμεσοι ή Αντιρυζόμενοι Λογαριασμοί
- Μεταβατικοί Λογαριασμοί
- Λογαριασμοί τάξεως.⁵

1.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

α. Υποκατάστημα με αυτοτελή λογιστική παρακολούθηση.

Τα υποκαταστήματα εφαρμόζουν το λογιστικό σχέδιο και συνδέονται με το κεντρικό μέσω του λογαριασμού 48. «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα».

β. Υποκαταστήματα χωρίς αυτοτελή λογιστική παρακολούθηση.

Οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθούμε τα υποκαταστήματα αναπτύσσονται ταυτόχρονα με τους λογαριασμούς του κεντρικού σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του σχεδίου. Χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί: 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 89, 99, 09

⁵ ba.uom.gr/.../index.php?

στους οποίους αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του σχεδίου.

1.8 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Είναι το κομμάτι εκείνο του ισολογισμού στο οποίο περιλαμβάνονται τα περιουσιακά στοιχεία που έχουν οικονομική αξία (Economic Resources), υλικά ή άυλα, εκφράζονται σε χρηματικές μονάδες και χρησιμοποιούνται για να επιτευχθούν οι σκοποί του οικονομικού οργανισμού.

1.9 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Είναι το δεύτερο μέρος του ισολογισμού, στο οποίο περιλαμβάνονται όλες οι υποχρεώσεις προς τρίτους και προς τον επιχειρηματία και περιλαμβάνει δύο βασικές κατηγορίες στοιχείων:

α) Το πραγματικό Παθητικό ή Παθητικό, στο οποίο περιλαμβάνονται όλες οι υποχρεώσεις προς τρίτους πλην του επιχειρηματία.

β) Τα Ίδια Κεφάλαια ή Καθαρή Περιουσία (Owner's Equity, net Assets), που περιλαμβάνονται υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς το φορέα της.

Το Ενεργητικό είναι ίσο με το Παθητικό όπως προαναφέρθηκε και σε συνδυασμό με την ανάλυση της σύνθεσης του Παθητικού (Παθητικό= Πραγματικό Παθητικό +Καθαρή Περιουσία) ισχύει η σχέση:

$$\mathbf{E=ΠΠ+ΚΠ (I)}$$

όπου E= Ενεργητικό

ΠΠ= Καθαρό Παθητικό

ΚΠ=Καθαρή Περιουσία

και κατά συνέπεια:

ΚΠ=Ε-ΠΠ (II) και ΠΠ=Ε-ΚΠ (III)

Από τις παραπάνω ισότητες (I, II) προκύπτει το συμπέρασμα ότι σε ότι αφορά την Καθαρή περιουσία τα Ενεργητικά στοιχεία την προσ αυξάνουν ενώ τα στοιχεία του Παθητικού την μειώνουν.

Η Καθαρή Περιουσία μπορεί να πάρει:

- α) Ουδέτερη,
- β) Θετική και τέλος
- γ) Αρνητική τιμή, ανάλογα με το συσχετισμό της αξίας των Ενεργητικών στοιχείων (Assets) και των στοιχείων του Παθητικού (Liabilities).

Μπορεί λοιπόν να έχουμε:

- α) $E=ΠΠ$, $ΚΠ=0$ (Ουδέτερη ή μηδενική Καθαρή Περιουσία).

Στην περίπτωση αυτή η αξία των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας επαρκεί να καλύψει τις υποχρεώσεις της απέναντι σε τρίτους πλην του επιχειρηματία (Πραγματικό Παθητικό), ενώ δεν υπάρχει δυνατότητα κάλυψης των υποχρεώσεων προς τους φορείς της.

- β) $E>ΠΠ$, $ΚΠ>0$ (Θετική Καθαρή Περιουσία).

Το ύψος της καθαρής Περιουσίας είναι ίσο με το πλεονάζον Ενεργητικό.

- γ) $E<ΚΠ$, $ΚΠ<0$ (Αρνητική Καθαρή Περιουσία).

Η αξία των Ενεργητικών στοιχείων δεν επαρκεί να καλύψει τις υποχρεώσεις της απέναντι στους φορείς και στους τρίτους, των οποίων οι απαιτήσεις έχουν προτεραιότητα ικανοποίησης. Η αρνητική αυτή διαφορά ονομάζεται και "περιουσιακό έλλειμμα".

Η σημασία της περιουσιακής σύνθεσης και η ύπαρξη ή όχι θετικής Καθαής Περιουσίας επηρεάζει σημαντικά την πιστοληπτική ικανότητα καθώς και τη βιωσιμότητα του οικονομικού οργανισμού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΕΣΟΔΑ

2.1 ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΕΣΟΔΑ

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ «έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δυνάμεως που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια, που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση της επίτευξης των σκοπών της».⁶

Στην κατηγορία των εσόδων εντάσσονται και τα τεκμαρτά έσοδα, τα οποία αντιπροσωπεύουν την αξία κόστους των πάγιων στοιχείων που παράγει η ίδια η επιχείρηση, καθώς και τις ιδιοχρησιμοποιήσεις αποθεμάτων και τις καταστροφές ή κλοπές ανασφάλιστων αποθεμάτων. Κατά τη διάρκεια της πώλησης, μια οικονομική μονάδα δίνει το εμπόρευσμά της, την υπηρεσία ή το δικαίωμα που κατέχει και σαν αντάλλαγμα παίρνει το χρήμα, με βάση την τιμή που έχουν στην αγορά τα όμοια πράγματα, που αντιπροσωπεύει την πραγματική αξία της ποσότητας που πούλησε. Το έσοδο αποκτάται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης και προκαλεί αύξησης της καθαρής περιουσίας. Για την περιγραφή των εσόδων χρησιμοποιούνται όροι, όπως:

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

Πιο συγκεκριμένες περιπτώσεις εσόδων είναι ο κύκλος εργασιών και η πρόσσοδος.

⁶ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4^η έκδοση

Κύκλος εργασιών ή τζίρος της επιχείρησης όλες οι χρηματικές εισροές, που απέκτησε η επιχείρηση από τις δραστηριότητες της μέσα στη χρήση και διακρίνεται σε:

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

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

Οι βασικές μορφές εσόδων μιας επιχείρησης, μπορεί να είναι:

- α) Έσοδα από πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.
- β) Έσοδα από επιχορηγήσεις και από άλλες αιτίες, που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων εκτός των παρεχόμενων για κτήσεις παγίων στοιχείων επιχορηγήσεων.
- γ) Έσοδα κεφαλαία
- ε) Η αξία κόστους των παγίων στοιχείων, που ιδιοπαράγονται και που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, καθώς και η αξία βελτίωσής τους.
- στ) Οι χρησιμοποιούμενες προβλέψεις, για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.
- ζ) Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα⁷

⁷ <http://epixeireite.duth.gr/?q=node/8663>

2.2 ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΚΒΣ

Σαν ακαθάριστα έσοδα από προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, για την ένταξη του επιχειρηματία σε κατηγορία βιβλίων και γενικά για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΒΣ, λαμβάνονται όλα τα έσοδα από τις πωλήσεις αγαθών και από την παροχή υπηρεσιών, όπως αυτά προσδιορίζονται για την εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας.

Δεν λαμβάνονται υπόψη και δεν υπολογίζονται στα ακαθάριστα έσοδα οι φόροι και άλλα δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου και Τρίτων, που επιβάλλονται στις πωλήσεις αγαθών ή και στις αμοιβές από παροχή υπηρεσιών και επιβαρύνουν τον πελάτη ή εισπράττονται από αυτόν. Όταν η επιχείρηση πουλάει αγαθά, όχι για δικό της λογαριασμό, αλλά για λογαριασμό τρίτου, οι πωλήσεις αυτών λαμβάνονται ως ακαθάριστα έσοδα για την τήρηση βιβλίων.

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

2.3 ΕΣΟΔΑ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Το άρθρο 30 § 1 του ν.2238/94 ορίζει ως ακαθάριστα έσοδα όλα εκείνα τα αγαθά που απέκτησε η επιχείρηση από όλες τις εμπορικές συναλλαγές της.

Ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται:

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

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

Ο νόμος χαρακτηρίζει τα έσοδα ακαθάριστα, γιατί για να προκύψει το φορολογητέο εισόδημα πρέπει από αυτά να αφαιρεθούν οι αναγνωριζόμενες προς έκπτωση δαπάνες θα προκύψει το φορολογητέο εισόδημα.

Ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται και τα ποσά, τα οποία η επιχείρηση δικαιούται πραγματικά να απαιτήσει από τους πελάτες της, με βάση σχετικές συμφωνίες για την προσφορά προς αυτούς αγαθών ή υπηρεσιών

και όχι εκείνα, που θα μπορούσε η επιχείρηση να συμφωνήσει ως αντάλλαγμα των προσφερόμενων αγαθών ή υπηρεσιών βάση της αντικειμενικής τους αξίας.⁸

2.4 Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

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

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

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

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

- Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή λήπτη εκπτώσεις.

⁸ www.tplevrak.gr/?q=node/267

- Οι επιστροφές του τμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακυρώσεως της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

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

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

2.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΣΟΔΩΝ

Το ΕΓΛΣ διακρίνει τα έσοδα όπως παρακάτω:

α. Με κριτήριο την πηγή προέλευσης τους διακρίνονται σε:

- Οργανικά έσοδα αυτά που αναφέρονται στις κανονικές δραστηριότητες της χρήσεως και συσχετίζονται με το οργανικό κόστος και τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης της επιχείρησης. Τα έσοδα αυτά μπορεί να είναι περιοδικά ή συνεχή και μπορούν να προβλεφθούν με υψηλό ποσό ακρίβειας.
- Ανόργανα έσοδα είναι εκείνα, που προέρχονται από διάφορες με την κανονική δραστηριότητα πράξεις, τυχαίες και συμπτωματικές, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης π.χ. η εκποίηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, έσοδα από λαχεία κ.α.

Σ' αυτή τη κατηγορία περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα π.χ. πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές.

Τα ανόργανα έσοδα, δηλαδή, είναι αυτά που δεν προέρχονται από την βασική δραστηριότητα της επιχείρησης, δεν είναι επαναλαμβανόμενα, αλλά ασυνήθη και δεν μπορούν να προβλεφθούν.

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

- Ομαλά έσοδα, είναι αυτά που προέρχονται από την κανονική, ομαλή και προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.
- Ανώμαλα έσοδα είναι αυτά που οφείλονται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, τα οποία σε κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται να συμβούν και η χρονική διάρκειά τους είναι συνήθως, περιορισμένη, π.χ. έσοδα που προέρχονται από σοβαρές, έκτακτες, μερικές ή γενικές διακυμάνσεις των τιμών από συγκυριακά γεγονότα, οικονομικά πολιτικά κ.α.

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

- Δουλευμένα έσοδα αυτά, που αναφέροντα στην τρέχουσα λογιστική χρήση και χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό του αποτελέσματος της χρήσης αυτής.
- Μη δεδουλευμένα έσοδα είναι αυτά που αφορούν τις επόμενες λογιστικές χρήσεις και όχι την τρέχουσα. Τα έσοδα αυτά μεταφέρονται στο τέλος της χρήσης σε λογαριασμό επόμενων χρήσεων.

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

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

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

ε. Με κριτήριο τον τρόπο εκδήλωσης τους διακρίνονται σε:

- Εμφανή έσοδα, που είναι αποτέλεσμα λογιστικών γεγονότα, έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης και μπορεί εύκολα να διαπιστωθεί η προέλευση τους, επειδή έχουμε κίνηση αξιών (π.χ. έσοδα πωλήσεων)
- Αφανή έσοδα, τα οποία υπολογίζουμε χωρίς να υπάρχει λογιστικό γεγονός, αλλά λαμβάνονται υπόψη για την ορθολογική διοίκηση της επιχείρησης, π.χ. τεκμαρτό ενοίκιο ακινήτου, που ιδιοκατοικείται.

στ. Με κριτήριο την(ή τη μη) επιβολή φόρου εισοδήματος διακρίνονται σε φορολογούμενα και αφορολόγητα έσοδα. Ο νομοθέτης ακολουθεί τη βασική λογιστική αρχή πραγματοποίησης εσόδων και δέχεται, ότι τα έσοδα πρέπει να προέρχονται από οριστικές συναλλαγές και έτσι αποκλείει τις προβλέψεις εσόδων. Άρα συμπίπτει σε αυτή την περίπτωση η έννοια των φορολογουμένων εσόδων και των λογιστικών κερδών. Κάποια, όμως, έσοδα απαλλάσσονται από την φορολογία εισοδήματος και αυτά είναι τα αφορολόγητα έσοδα π.χ. έσοδα από αμοιβαία κεφάλαια.

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

- Φορολογούμενα έσοδα υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Κατά την πραγματοποίησή των εσόδων αυτών, αυτά υποβάλλονται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, που στο τέλος της χρήσης συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος, που οφείλει η επιχείρηση π.χ. έσοδα από τόκους χορηγηθέντος από επιχείρηση δανείου.

- Έσοδα φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Αυτά, κατά την πραγματοποίησή τους φορολογούνται με διαφορετικούς, πιο χαμηλούς συντελεστές φόρου π.χ. τόκοι των καταθέσεων σε τράπεζες.
- Έσοδα από ακίνητα. Τα έσοδα αυτά, υποβάλλονται σε πλήρη φορολογία και επιπλέον σε πρόσθετο φόρο 3%.
- Τα πέρα των φορολογουμένων εσόδων λογιστικά κέρδη τεχνικών εταιριών.

2.6 ΜΕΤΡΗΣΗ ΕΣΟΔΩΝ

Τα έσοδα είναι ίσα με την καθαρή ταμιακή ανταλλακτική αξία του προϊόντος, της υπηρεσίας ή άλλου στοιχείου, που μεταβιβάστηκε. Η αξία αυτή προσδιορίζεται αντικειμενικά σε μια αμφοτεροβαρή ανταλλακτική σύμβαση, εξαιτίας των διαφορετικών συμφερόντων πωλητή και αγοραστή. Με βάση τα παραπάνω, όλες οι εκπτώσεις πρέπει θεωρούνται στις προσαρμογές που γίνονται για να φθάσει το τίμημα πώλησης στην αντικειμενική ανταλλακτική αξία, με μετρητά, και πρέπει να αφαιρούνται από τα έσοδα πωλήσεων. Σε μια μη ταμιακή δοσοληψία (π.χ. ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων) η μέτρηση του εσόδου γίνεται με βάση την τρέχουσα αξία του περιουσιακού στοιχείου, που δίνεται ή λαμβάνεται. Και οι δυο αυτές αξίες μπορούν να προσδιοριστούν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΟΜΑΔΑ 7 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ»

(ΑΠΟ 70 ΕΩΣ 73)

3.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 7

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

Στην ομάδα 7 απαγορεύονται να καταχωρούνται:

- α. Κονδύλια, που δεν συνιστούν έσοδα (π.χ. είσπραξη ποσών, που η επιχείρηση δανείζεται)
- β. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται από την ομάδα 8, συγκεκριμένα μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης», καθώς και στον 96 «έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα», στους υπολογαριασμούς του οποίου προσδιορίζονται κατ' είδος αναλυτικά αποτελέσματα.⁹

Τα διάφορα έσοδα προέρχονται από έκτακτες πράξεις (π.χ. από πωλήσεις παγίων, λαχνούς, ομολογιακών δανείων κ.α.) καθώς και έσοδα, που αφορούν δραστηριότητα τακτική ή έκτακτη προηγούμενων

⁹ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Πράξη, 8^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

χρήσεων καταχωρούνται στους λογαριασμούς 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα», ή 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων», οι οποίοι μεταφέρονται στον 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

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

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

β. τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες, που έχουν σχέση με την δραστηριότητα των πωλήσεων (Λογ. 74).

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

δ. τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων (Λογ. 76)

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

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ, ΣΤΟΥΣ ΟΠΟΙΟΥΣ ΚΑΤΑΧΩΡΟΥΝΤΑΙ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ.

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ Πωλήσεις εμπορευμάτων (Λογ. 70)

ΠΩΛΗΣΕΙΣ Πωλήσεις προϊόντων (Λογ. 71)

Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λογ. 72)

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ Πωλήσεις υπηρεσιών (Λογ. 73)

ΠΑΡΟΧΗ Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λογ. 75)

ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΕΣΟΔΑ Έσοδα από συμμετοχές (Λογ. 76.00)

ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	Έσοδα από χρεόγραφα (Λογ. 76.01)
	Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων (Λογ. 76.04)
	Τόκοι έσοδα (Λογ. 76.02- 76.03)
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων (Λογ. 78)
ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΤΩΝ	Τεκμαρτά έσοδα (Λογ. 78.10- 78.11)
ΟΜΑΔΩΝ 2 & 6	

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

Οι λογαριασμοί της ομάδας 7 πιστώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης με τα πραγματοποιούμενα έσοδα εκμετάλλευσης (με χρέωση λογαριασμού αξίας ή απαίτησης π.χ. 30.00) και χρεώνονται μόνο με τις τυχόν διορθωτικές εγγραφές, τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις και τις επιστροφές.¹⁰

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

Στο τέλος της χρήσης τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης». Σε περίπτωση, που οι λογαριασμοί εσόδων

¹⁰ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Πράξη, 8^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων, που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχθεί ή σε περίπτωση, που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξη τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις.

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

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

Στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποχρεωτικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

70. Πωλήσεις εμπορευμάτων

71. Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

72. Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

73. Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

74. Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

75. Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

76. Έσοδα κεφαλαίων

77.

78. Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης

79. Οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων¹¹

¹¹ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

3.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 70 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ»

3.2.1 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ» 70.00

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

Ο λογαριασμός 70 αναπτύσσεται ως εξής:

70.00

70.01

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

70.94

70.95 Επιστροφές πωλήσεων

70.96 Διάμεσος Λογαριασμός Πωλήσεων

70.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (λογ. 5870)

Η λογιστική εγγραφή της πώλησης γίνεται με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων, που προκύπτει από τα ΤΠ ή τις ΑΛΠ, που εκδίδονται, με χρέωση των λογαριασμών 30 ή 38 και με πίστωση του λογαριασμού 70.¹²

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

¹² Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

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

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

- Το ΦΠΑ, καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54.00.
- Οποιοδήποτε φόρο, τέλος ή εισφορά, που εισπράττεται από την επιχείρηση για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού «54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη».
- Τα έξοδα αποστολής, τα οποία επιβαρύνουν τον πελάτη και καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού «75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών»¹³

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η βιομηχανία ετοίμων ενδυμάτων πώλησε στον έμπορο Ε. Ευθυμίου: ενδύματα ανδρικών ειδών 3.000€ γυναικείων ειδών 2.000€ και παιδικών ειδών 1.000€ Με το τιμολόγιο που εξέδωσε χρέωσε τον πελάτη της με έξοδα αποστολής 20€ και με Φ.Π.Α. (έστω 23%):

30 ΠΕΛΑΤΕΣ	7.404.60
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.025 Ε. Ευθυμίου	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	

¹³ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Πράξη, 8^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

70.00	Πωλήσεις εσωτερικού	
70.00.00	Πωλήσεις ανδρικών ειδών	3.000,00
70.00.01	Πωλήσεις γυναικείων ειδών	2.000,00
70.00.02	Πωλήσεις παιδικών ειδών	1.000,00
75	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	20,00
75.10	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	1.384,60
54.00	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	
54.00.70	Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων	
54.00.70.023	Φ.Π.Α. εμπορευμάτων 23%	
	Πώληση εμπορευμάτων σε Ε. Ευθυμίου	

3.2.2 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» 70.01

Προκειμένου για πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό, η σχετική εγγραφή χρεώσεως του λογαριασμού του πελάτη και πιστώσεως των λογαριασμών των πωλήσεων γίνονται 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 ευρώ (πωλήσεις εκτός της ευρωπαϊκής νομισματικής ένωσης) με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος (τιμή αγοράς της Διατραπεζικής Αγοράς Συναλλάγματος) της ημέρας εκδόσεως του παραστατικού και εξαγωγής των πωλημένων από την αποθήκη.¹⁴

Στις περιπτώσεις που προηγείται η εξαγωγή και επακολουθεί η έκδοση του παραστατικού, η αξία των πωλημένων υπολογίζεται με βάση την επίσημη τιμή συναλλάγματος της ημερομηνίας εκδόσεως του παραστατικού.

¹⁴ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

Τυχόν διαφορά μεταξύ της παραπάνω αξίας των πωλημένων και της αξίας που προκύπτει με βάση την τιμή συναλλάγματος της ημέρας διακανονισμού της αξίας, δηλαδή της ημέρας που εκδίδεται η εκκαθάριση της Τράπεζας η οποία μεσολαβεί στην Ελλάδα, αποτελεί ανόργανο έξοδο ή έσοδο και φέρεται αντίστοιχα στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 ή στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Την 1/2 ο Αμερικανός πελάτης Ψ, προκειμένου να αγοράσει τσιμέντα από την επιχείρηση, δίνει σ' αυτήν προκαταβολή 100.000\$. Την 1/3 η επιχείρηση φορτώνει στο πλοίο για να μεταφερθούν στις Η.Π.Α. τσιμέντα τιμής πώλησης 1.000.000\$ και καταβάλλει ναύλο 30.000\$, ασφάλιστρα 500€ και φορτοεκφορτωτικά 2000€ Για την πώληση η επιχείρηση οφείλει να καταβάλλει στον αντιπρόσωπό της στη Νέα Υόρκη Χ. Χρήστου προμήθεια 10.000\$. Ο πελάτης εξόφλησε την υποχρέωσή του την 30/6 (ημερομηνία εκκαθάρισης της μεσολαβούσας Τράπεζας).

Η τιμή αγοράς του Αμερικανικού Δολαρίου (\$) στις 1/2, 1/3, και 31/6 ήταν 1.28, 1.30 και 1.33 αντίστοιχα. Επομένως θα πραγματοποιηθούν οι ακόλουθες εγγραφές:

1-Φεβ

38.00 Ταμείο	128.000,00	
30.05 Προκαταβολή Πελατών		128.000,00
30.05.00 Πελάτης Ψ		
Προκαταβολή από πελάτη (\$100.000 X 1,28 Τ.Α.)		

1-Μαρ

30.01 Πελάτες Εξωτερικού	1.300.000,00	
30.01.00 Πελάτης Ψ		
71.01 Πωλήσεις Εξωτερικού		1.300.000,00
(Τιμ.Νο... 1000000\$ X1,30)		
61.02.01 Προμήθειες Πωλήσεων	13.000,00	
33.96 Χρεώστες Διάφοροι σε Ξ.Ν.		13.000,00
33.96.00 Αντιπρόσωπος Ν.Υ. Χ. Χρήστου		
(Προμήθεια 10.000\$ X1,30)		
64.00.03 Έξοδα μεταφοράς Πωλήσεων με ΜΜ 3ων	39.000,00	
64.98 Διάφορα Έξοδα	2.000,00	
64.98.99 Φορτοεκφορτωτικά πωλήσεων εξωτερικού		
62.05.02 Ασφάλιστρα μεταφορών	500,00	
38.00 Ταμείο		41.500,00
Καταβολή διαφόρων εξόδων		
30.05 Προκαταβολή Πελατών	128.000,00	
30.05.00 Πελάτης Ψ		
81.00 Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα	2.000,00	
81.00.04 Συναλλαγματικές Διαφορές		
30.01 Πελάτες Εξωτερικού		130.000,00
30.01.00 Πελάτης Ψ		
Μεταφορά Λογαριασμών		

30-Ιουν

38.00 Ταμείο	1.197.000,00	
30.01 Πελάτες Εξωτερικού		1.170.000,00
30.01.00 Πελάτης Ψ		
81.01 Έκτακτα και Ανόργανα έσοδα		27.000,00
Είσπραξη από πελάτη		

3.2.3 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 70.95

Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται απ' ευθείας στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων. Για την περίπτωση όμως που η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερος την αξία των επιστροφών πωλήσεων, το Σχέδιο προβλέπει την τήρηση σε κάθε λογαριασμό πωλήσεων και ενός αντίθετου λογαριασμού «επιστροφές πωλήσεων» (70.95, 71.95 και 72.95). Τον λογαριασμό αυτόν αναπτύσσει η επιχείρηση σε τριτοβάθμιους σύμφωνα με τις ανάγκες της κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία πωλούμενων αγαθών.¹⁵

Αν π.χ. ο Ε. Ευθυμίου του προηγούμενου παραδείγματος επιστρέψει στην βιομηχανία ανδρικά ενδύματα αξίας 500€ θα γίνει η εγγραφή:

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	500
70.95 Επιστροφές Πωλήσεων	
70.95.00 Ανδρικών Ειδών	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ	115
54.00 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	
54.00.70 Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων	
54.00.70.023 Φ.Π.Α. εμπορευμάτων 23%	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	615
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.025 Ε. Ευθυμίου	
Επιστροφή εμπορευμάτων από Ε. Ευθυμίου	

¹⁵ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4' έκδοση

Στο τέλος της χρήσης το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 70.95.00 μεταφέρεται στην χρέωση του υπολογαριασμού 70.00 «πωλήσεις ανδρικών ειδών».

Αν είχε πιστωθεί ο 70.96 «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων» και η επιστροφή έγινε πριν από τη χρέωσή του και πίστωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων κ.λ.π. θα χρεωθεί ο λογαριασμός αυτός αντί των παραπάνω χρεωμένων λογαριασμών.

3.2.4 70.96 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Στις περιπτώσεις που τα αποθέματα προορίζονται για πώληση κατατάσσονται και παρακολουθούνται σε πολλούς υπολογαριασμούς των λογαριασμών πωλήσεων (70, 71, 72 και 73). Ανακύπτει λοιπόν η ανάγκη του διαχωρισμού των πωλήσεων ημερησίως για την ενημέρωση των λογαριασμών αυτών.

Για την αντιμετώπιση της δυσχέρειας αυτής, προβλέπεται, για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό πωλήσεων, η τήρηση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού «Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων» (70.96, 71.96, 72.96 και 73.96) στον οποίο καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις εμπορευμάτων κ.λ.π. με τη συνολική τους αξία, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3. στο τέλος κάθε μήνα ή και ενδιάμεσα οι λογαριασμοί 70.96, 71.96, 72.96 και 73.96 χρεώνονται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πωλήσεων (70, 71, 72 και 73), στους οποίους παρακολουθούνται οι πωλήσεις κατά κατηγορίες ή κατ' είδος εμπορευμάτων.¹⁶

Για το προηγούμενο παράδειγμα λόγου χάρη έπρεπε να γίνει η εγγραφή:

¹⁶ Νικόλαος Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001

30ΠΕΛΑΤΕΣ

7.404.60

30.00 Πελάτες εσωτερικού

30.00.025 Ε. Ευθυμίου

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

70.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

7.404.60

3.2.5 «ΜΗ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 70.97

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

- Περίπτωση Πρώτη: Ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο των πωλήσεων, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ μπορεί:

- α) Να μην διαχωρίζονται οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που περιλαμβάνονται στην ονομαστική αξία των γραμματίων εισπρακτέων και στις πωλήσεις, αλλά οι τόκοι να παραμένουν στους λογαριασμούς των γραμματίων εισπρακτέων και στους λογαριασμούς των πωλήσεων.

- β) Να διαχωρίζονται οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που περιλαμβάνονται στην ονομαστική αξία των γραμματίων εισπρακτέων και στις πωλήσεις είτε στη διάρκεια της χρήσης, είτε στο τέλος. Τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 70.97, ο οποίος λειτουργεί ως αντίθετος του λογαριασμού των πωλήσεων και πιστώνεται ο λογαριασμός 31.06 ή 31.13, οι οποίοι και αυτοί είναι αντίθετοι λογαριασμοί του 31.

- Περίπτωση δεύτερη: Μη ενσωμάτωση των τόκων στο αντίτιμο των πωλήσεων. Τότε οι δεδουλευμένοι τόκοι καταχωρούνται στη πίστωση του 76.02 και οι μη δεδουλευμένοι τόκοι, που αφορούν επόμενη χρήση

στην πίστωση του 31.06 ή κατά περίπτωση του 31.13 ή για μεθεπόμενη χρήση στο λογαριασμό 18.09 ή κατά περίπτωση στο 18.10.¹⁷

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

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

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

Η εγγραφή θα είναι:

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	13.038
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	10.600
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	2.438
54.00 ΦΠΑ ($10.600 \times 23\% = 2.438$)	

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

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	400
70.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	400
31.06 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	

¹⁷ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

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

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	13.038
31.00 Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο.	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	10.000
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	
76 ΈΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	600
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	2.438
54.00 ΦΠΑ	

3.2.6 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 70.98

Εκπτώσεις πωλήσεων είναι οι μειώσεις της τιμής πώλησης που δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πώλησεως των αγαθών για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Πρόκειται για τις καλούμενες «εκτός τιμολογίου εκπτώσεις», γιατί οι εκπτώσεις που αναφέρονται στα τιμολόγια πώλησεως μειώνουν αμέσως το αντίτιμο πωλήσεων το οποίο καταχωρείται στην πίστωση των λογαριασμών πωλήσεων.¹⁸

Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται, οι εκπτώσεις διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

1) Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλούμενων αγαθών σε σχέση με τη συμφωνημένη.

2) Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι.

¹⁸ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Πράξη, 8^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

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

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

Ανεξάρτητα από την αιτία που τις προκάλεσε, το Ε.Γ.Λ.Σ. αντιμετωπίζει λογιστικά τις εκπτώσεις ως εξής:

(α) οι εκπτώσεις πωλήσεων, σαν στοιχείο μειωτικό των εσόδων από πωλήσεις, καταχωρούνται αμέσως στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων,

(β) αν ο προηγούμενος χειρισμός δεν είναι εφικτός ή η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπει το Σχέδιο «εκπτώσεις πωλήσεων» (70.98, 71.98, 72.98 και 73.98). Στην περίπτωση χρησιμοποίησεως των λογαριασμών αυτών, η ανάπτυξή τους σε τριτοβάθμιους 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 επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα πωλήσεων και μεταφέρονται σε χρέωση οικείων υπολογαριασμών των αυτών πρωτοβάθμιων στις οποίες εμφανίζονται τα έσοδα από πωλήσεις.¹⁹

Οι εγγραφές που αφορούν στις εκπτώσεις πωλήσεων είναι:

70.98 εκπτώσεις πωλήσεων

70.98.00 εκπτώσεις πωλήσεων X εμπορευμάτων

XXX

¹⁹ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	
54.00 ΦΠΑ	xxx
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	
30 Πελάτες	xxx
30.00 Πελάτες εσωτερικού	

Εκπτώσεις πωλήσεων

70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	xxx
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	
70.00.00 Πωλήσεις X εμπορευμάτων	
70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	xxx
70.98 εκπτώσεις πωλήσεων	
70.98.00 εκπτώσεις X εμπορευμάτων	

Εγγραφή στο τέλος της χρήσης.

3.2.7 « ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΕΝΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ (Π/5820)» 70.99

Ο λογαριασμός 70.99 πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 58 με τα προϋπολογισμένα έσοδα και χρεώνεται με την πίστωση του 58 με τα προεισπραγμένα έσοδα στο τέλος της περιόδου (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου).²⁰

3.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 71 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ»

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της επιχείρησης, αντιστοιχεί στο λογαριασμό 21

²⁰ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

«Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή» της ομάδας 2 και λειτουργεί, όπως ακριβώς και ο λογαριασμός 70 και οι υπολογαριασμοί του.

Έτοιμα προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά, που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την επιχείρηση με σκοπό την πώληση τους. Ημιτελή προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά, τα οποία έχουν υποστεί κατεργασία σε ορισμένα στάδια και είναι έτοιμα, για περαιτέρω βιομηχανοποίηση ή κατεργασία ή συσκευασία ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.²¹

Ο λογαριασμός 71 αναπτύσσεται ως εξής:

71. πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών.

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

71.95 Επιστροφές πωλήσεων.

71.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

71.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (π/58.21)

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

²¹ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στις 30/5 η βιομηχανία «ΚΑΠΑ» με το ΤΔΑ Ν.4 πουλάει στον Β. Νικολάου υφάσματα για γυναικεία ρούχα καθαρής αξίας 15.000 € για ανδρικά 3.000 € και για παιδικά 2.000 €. Στο ΤΔΑ Ν.4 υπολογίζονται και έξοδα αποστολής 50 € (ΦΠΑ 23%)

30 Πελάτες	12.312,00
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Β. Νικολάου	
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	10.000
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό	
71.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
71.00.00.019 Υφάσματα γυναικεία 23%	5.000
71.00.00.119 Υφάσματα ανδρικά 23%	3.000
71.00.00.219 Υφάσματα παιδικά 23%	2.000
75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	50
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00.019 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής 23%	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	2,311,50
54.00 ΦΠΑ	
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.71.019 ΦΠΑ πωλήσεων 23%	

Πώληση προϊόντων με το ΤΔΑ Ν.4

3.3.1 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ» 71.00 ΚΑΙ «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ» 71.01

Αυτοί οι λογαριασμοί χρησιμοποιούνται και κινούνται ανάλογα με

τις ανάγκες της κάθε οικονομικής μονάδας. Στους υπολογαριασμούς αυτούς του 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των ετοίμων και ημιτελών προϊόντων είτε είναι στο εσωτερικό είτε στο εξωτερικό. Παρακολουθούν είτε πωλήσεις χονδρικής είτε λιανικής.

Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται με χρέωση ή του Λογαριασμού 30 «Πελάτες» ή του Λογαριασμού 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα».²²

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η βιομηχανία υποδημάτων πώλησε στον έμπορο Β. Βασιλείου υποδήματα ανδρικά 10.000€, γυναικεία 15.000€ και παιδικά 7.000€. Με το τιμολόγιο που εξέδωσε χρέωσε τον πελάτη της με έξοδα αποστολής 200€ και Φ.Π.Α 23%

30.00 ΠΕΛΑΤΕΣ		39.606
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Β. Βασιλείου		
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΗΜΙΤΕΛΩΝ		32000
71.00 Πωλήσεις εσωτερικού		
71.00.00 Πωλήσεις ανδρικών υποημ.	10.000	
71.00.01 Πωλήσεις γυναικείων υποημ.	15.000	
71.00.02 Πωλήσεις παιδικών υποημ.	7.000	
75 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		200
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών		
54.00 Φ.Π.Α		7.406
54.00.70 Φ.Π.Α επί πωλήσεων προϊόντων		
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων 23%		
	Πώληση υποδημάτων ΤΔΑ Νο...	

²² Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

3.3.2 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.95

Ο Λογαριασμός αυτός ενεργοποιείται σε περίπτωση επιστροφής έτοιμων και ημιτελών προϊόντων από τους πελάτες μας. Ο υπολογισμός αυτός θα χρεωθεί ή με πίστωση του Λογαριασμού 30 που σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ονομάζεται «Πελάτες» ή με το Λογαριασμό 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα».²³

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Έστω από το προηγούμενο παράδειγμα ο πελάτης επιστρέφει 2.000€ ανδρικά υποδήματα και 650€γυναικεία.

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	2.650
71.95 Επιστροφές πωλήσεων	
71.95.00 Επιστροφές ανδρικών υποδημ.	2.000
71.95.01 Επιστροφές γυναικείων υποδημ.	650
54.00 Φ.Π.Α	609,50
54.00.70 Φ.Π.Α επί πωλήσεων προϊόντων	
54.00.70.019 ΦΠΑ πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	
30.00 ΠΕΛΑΤΕΣ	3.259,50
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Β. Βασιλείου	

Πιστωτικό ΤΙΜ Νο...

3.3.3 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.96

Στην πίστωση του λογαριασμού 71.96 «Διάμεσος Λογαριασμός Πωλήσεων» είναι δυνατό να καταχωρούνται καθημερινά οι πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων

²³ Νικόλαος Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001

λογαριασμών της ομάδας 3 στο τέλος κάθε μήνα ή ενδιάμεσα, ο λογαριασμός 71.96 χρεώνεται με πίστωση του αντίστοιχου αναλυτικού λογαριασμού του 71.

3.3.4 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 71.97

Στη χρέωση του λογαριασμού 71.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων εισπρακτέων», ο οποίος έχει θέση αντίθετου λογαριασμού των λοιπών υπολογαριασμών του 71, στο τέλος κάθε χρήσης ή κατά περίπτωση και κατά την διάρκεια της χρήσης, όταν γίνεται ανάλογος διαχωρισμός μη δουλευμένων τόκων, καταχωρούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων που είναι ενσωματωμένοι στις πωλήσεις των ετοιμών και ημιτελών προϊόντων με πίστωση είτε του λογαριασμού 31.06 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε €» ή στον λογαριασμό 31.13 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.». ²⁴

3.3.5 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 71.98

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

διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες :

α) Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη

²⁴ Νικόλαος Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001

β) Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται ως στόχοι

γ) Ταμειακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων «τοις μετρητοίς»

Ο λογαριασμός χρεώνεται με πίστωση των Λογαριασμών 30 «Πελάτες» ή 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα».²⁵

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στις 30/9 η «ΚΑΠΑ» κάνει έκπτωση στον Β. Νικολάου λόγω τζίρου 600€ (ΦΠΑ 23%)

71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	600	
71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων		
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	138	
54.00 ΦΠΑ		
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων		
54.00.71.023 ΦΠΑ πωλήσεων 23%		
30 Πελάτες		738
30.00 Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00 Β. Βασιλείου		
Έκπτωση λόγω τζίρου στον Β. Βασιλείου		
Στο τέλος της χρήσης θα γίνει η εξής εγγραφή:		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	738	
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό		
71.00.00 Πωλήσεις χονδρικές		
71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		738

²⁵ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4' έκδοση

71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων

Μεταφορά λογαριασμού

3.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 72 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ & ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ»

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

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

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

Ο λογαριασμός 72 αναπτύσσεται ως εξής:

72. Πωλήσεις λοιπόν αποθεμάτων και άχρηστου υλικού.

72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού.

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων εμπορευμάτων.

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

72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων.

72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων.

- 72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών- υλικά συσκευασίας.
- 72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών.
- 72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων.
- 72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας.
- 72.95 Επιστροφές πωλήσεων.
- 72.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων.
- 72.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.
- 72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
- 72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/ 58.22).

3.4.1 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ» 72.00

Ο λογαριασμός αυτός μπορεί να αναπτυχθεί σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε οικονομικής μονάδας και μπορεί να διακριθεί σε πωλήσεις χονδρικής ή λιανικής.

Ο Λογαριασμός θα πιστωθεί με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3. Το ίδιο ισχύει και για τους λογαριασμούς 72.22 έως 72.28.²⁶

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Μια επιχείρηση πωλεί ποσότητα άχρηστου υλικού Τ στον πελάτη Κ. αντί του ποσού 1.467,35€ Η τιμή πώλησεως είναι στη διάκριση της πωλήτριας επιχειρήσεως, αλλά θα επιβαρυνθεί με τον αναλογούντα Φ.Π.Α. που είναι 23%.

²⁶ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

30 ΠΕΛΑΤΕΣ	1.804,84
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.014 Πελάτης Κ	
72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	1.467,35
72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού	
72.00.021 Υλικό Τα	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	337,49
54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας	
54.00.23 ΦΠΑ 23%	

ΤΠΥ Νο.....

3.4.2 «ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΚΛΑΠΕΝΤΩΝ Η ΑΠΟΛΕΣΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ» 72.10 ΚΑΙ «ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΚΑΤΑΣΤΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 72.11

Συμφωνα με τις γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ για τα αποθέματα (εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, ανταλλακτικών και λοιπών υλικών) που κλέβονται ή χάνονται ή καταστρέφονται (από τυχαία γεγονότα ή ως ακατάλληλα), εφαρμόζονται τα ακλουθά:

α) Εάν τα κλαπέντα ή απολεσθέντα ή καταστρεφέντα αποθέματα καλύπτονται από ασφάλιση, το εισπραττόμενο ποσό της ασφαλιστικής αποζημιώσεως υποκαθιστά το τίμημα πωλήσεώς τους και συνεπώς ο λογιστικός χειρισμός δεν διαφοροποιείται από εκείνον των πωλήσεων, εκτός από το ότι η εισπραττόμενη ασφαλιστική αποζημίωση ενδείκνυται να καταχωρείται σε ιδιαίτερους δευτεροβάθμιους του 72, τους 72.10 «ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απολεσθέντων αποθεμάτων» και 72.11 «ασφαλιστική αποζημίωση για καταστροφή αποθεμάτων», έστω και αν αφορά εμπορεύματα ή προϊόντα, για να μην νοθεύονται τα

εκ συναλλαγών κανονικά αποτελέσματα με το αποτέλεσμα τέτοιων ιδιόμορφων περιπτώσεων.

β) Εάν δεν υπάρχει ασφαλιστική κάλυψη, τότε με το κόστος κτήσεως των κλαπέντων ή απολεσθέντων ή καταστρεφέντων αποθεμάτων χρεώνεται ο λογαριασμός 81.02 «έκτακτες ζημίες» (και οι υπολογαριασμοί του 81.02.07, 81.02.08, 81.02.10), με πίστωση αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78 «τεκμαρτά έσοδα» (των 78.10 και 78.11 και των υπολογαριασμών τους).²⁷

3.4.3 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 72.96

Στην πίστωση του λογαριασμού 72.96 «Διάμεσος Λογαριασμός Πωλήσεων» είναι δυνατό να καταχωρούνται οι πωλήσεις Λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού με αντίστοιχη χρέωση του Λογαριασμού 30 «Πελάτες» όταν είναι πώληση με πίστωση ή του λογαριασμού 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» όταν είναι πώληση τοις μετρητοίς. Ενδιάμεσα ή στο τέλος κάθε μήνα ο υπολογαριασμός 72.96 χρεώνεται (για να κλείσει) και πιστώνονται οι αντίστοιχοι αναλυτικοί λογαριασμοί του 72.²⁸

3.4.4 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 72.97

Στο τέλος κάθε χρήσης, γίνεται ο ανάλογος διαχωρισμός μη δουλευμένων τόκων Γραμματίων εισπρακτέων, οι οποίοι είναι ενσωματωμένοι στις πωλήσεις των λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού. Αυτό γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 72.97 ο οποίος είναι

²⁷ Νικόλαος Σ. Πομόνης, Γενική Λογιστική ΙΙ, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης

²⁸ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4' έκδοση

αντίθετος με πίστωση είτε του Λογαριασμού 31.06 «ΜΗ δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων σε €» είτε στο Λογαριασμό 31.13 «Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.». ²⁹

3.4.5 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 72.98

Ο Λογαριασμός αυτός έχει την ίδια λειτουργία όπως και ο λογαριασμός 72.95 «Επιστροφές πωλήσεων» δηλαδή χρεώνεται με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3. ³⁰

3.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 73 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ»

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

Στην πίστωση του λογαριασμού 73 καταχωρούνται τα έσοδα από εκμίσθωση κινητών παγίων στοιχείων (Leasing), από εκμίσθωση τηλεκαρτών, από την διάθεση τηλεκαρτών, τα έσοδα από τουριστικά

²⁹ Νικολαός Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001

³⁰ Νικολαός Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001

γραφεία κ.α.. Επίσης, τα έσοδα των τεχνικών εταιριών, όταν τα υλικά κατασκευής του έργου παρέχονται από τον εργοδότη.³¹

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

73. Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

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

73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging.

73.92 Διαφορές (κέρδη) από συναλλαγές στα Συμβόλαια.

Μελλοντικής εκπλήρωσης. (Σ. Μ. Ε.)

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

73.96 Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων.

73.97 Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.

73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων.

73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων. (Π/58.23)

3.5.1 «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ» 73.00 ΚΑΙ «ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» 73.01

Οι λογαριασμοί 73.00 και 73.01 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας – επιχείρησης με διάκριση σε πωλήσεις υπηρεσιών εσωτερικού και εξωτερικού.

Οι δύο πιο πάνω λογαριασμοί κινούνται ως εξής :

Πιστώνονται με αντίστοιχη χρέωση των λογαριασμών

→30 «Πελάτες»

³¹ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

→38 «Χρηματικά Διαθέσιμα»³²

3.5.2 «ΔΙΑΜΕΣΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 73.96

Το προεισπραττόμενο αντίτιμο στις παροχές υπηρεσιών καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 73.96 και στη χρέωση του λογαριασμού 38.00 «Ταμείο» με την έκδοση μιας απλής αθεώρητης απόδειξης.

Στη συνέχεια όταν πραγματοποιηθεί η παροχή υπηρεσιών, τότε εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης «επί πιστώσει» και με βάση αυτή την απόδειξη χρεώνεται ο λογαριασμός 73.96 με πίστωση του λογαριασμού 73.00 ή 73.01.

Στο τέλος της χρήσης (31/12) το υπόλοιπο του λογαριασμού 73.96 μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 56.00. Τέλος στις πρώτες μέρες του επόμενου έτους χρεώνεται ο λογαριασμός 56.00 με πίστωση και πάλι του λογαριασμού 73.96.³³

3.5.3 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ» 73.97

Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 73.97 «Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων εισπρακτέων», ο οποίος έχει θέση αντίθετου λογαριασμού των λοιπών υπολογαριασμών του 73, στο τέλος κάθε χρήσης ή κατά την διάρκεια αυτής, ανάλογα με την περίπτωση, όταν γίνεται ανάλογος διαχωρισμός μη δουλεμένων τόκων, αυτοί οι τόκοι των γραμματίων

³² Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

³³ Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Γενική Λογιστική σε Ευρώ, Εκδόσεις «Έλλην»

εισπρακτέων (εννοείται πως τα γραμμάτια αυτά είναι ενσωματωμένα στις πωλήσεις των υπολογαριασμών του 73) χρεώνονται εμφανιζόμενοι στον λογαριασμό 73.97 με πίστωση των λογαριασμών 31.06 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ήρώ» ή 31.13 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.».

3.5.4 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 73.98

Οι εκπτώσεις πωλήσεων καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων. Αν όμως η επιχείρηση – οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, τότε μπορεί να χρησιμοποιήσει το λογαριασμό 73.98 «Εκπτώσεις Πωλήσεων». Σε περίπτωση που τελικά χρησιμοποιηθεί ο λογαριασμός 73.98 τότε η ανάπτυξη του θα πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο έτσι ώστε να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων χωριστά, έτσι ώστε αυτές οι εκπτώσεις να επιβαρύνουν τα μικρά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας.

Ο Λογαριασμός 73.98 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται με αντίστοιχη πίστωση των λογαριασμών :

→30 «Πελάτες»

→38 «Χρηματικά Διαθέσιμα»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΟΜΑΔΑ 7 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ»

(ΑΠΟ 74 ΕΩΣ 79)

4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 74 «ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ»

Με το λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι κρατικές επιχορηγήσεις και οι διάφορες επιδοτήσεις που λαμβάνουν οι οικονομικές μονάδες είτε λόγω εξαγωγών, είτε γιατί συμμετέχει το Κράτος ή οι Κρατικοί Οργανισμοί μέσω των προϋπολογισμών τους στο κόστος των οικονομικών μονάδων καθώς επίσης και τα έσοδα που πραγματοποιούνται από διάφορες άλλες αιτίες και δεν παρακολουθούνται με τους λογαριασμούς πωλήσεων αποθεμάτων.

Τα ποσά που καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού **74** από επιχορηγήσεις επιστροφές δασμών, επιστροφές τόκων κ.λ.π πρέπει να έχουν βεβαιωθεί και εκκαθαριστεί μέσα στη χρήση. Αν τα ποσά αυτά αφορούν προηγούμενες χρήσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό **82.01**. Ο λογαριασμός **74** αναλύεται σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς ανάλογα με την πηγή προέλευσης του εσόδου.³⁴

4.1.1 «ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.00

Στο λογαριασμό αυτό και τους τριτοβάθμιους του καταχωρούνται τα ποσά που λαμβάνει η οικονομική μονάδα από το Κράτος ή τα Ν.Π.Δ.Δ ή τους Κρατικούς Οργανισμούς, γιατί της έχει επιβληθεί, να πραγματοποιεί πωλήσεις σε τιμές ασύμφορες, είτε για την συγκράτηση

³⁴ Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Γενική Λογιστική σε Ευρώ, Εκδόσεις «Ελλην»

του πληθωρισμού, είτε για κοινωνικούς λόγους, είτε για διάφορες άλλες αιτίες.

Εκδίδεται (αθεώρητο) τιμολόγιο κατά την είσπραξη των επιχορηγήσεων ή κατά την πίστωση της επιχειρήσεως εκ μέρους του χορηγούντος την επιχορήγηση, εφόσον η επιχείρηση έλαβε γνώση εγγράφως της πιστώσεώς της.

Τα έσοδα από τα πριμ και τις επιστροφές διαφοράς τόκων και άλλων επιβαρύνσεων, της εξαγωγικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, που δίνονται για την ενίσχυση της προσπάθειας διευρύνσεως των εξαγωγών ελληνικών προϊόντων και δεν έχουν σχέση με τις τιμές πωλήσεως που επιτυγχάνονται από τις εξαγωγές ,δεν συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό του ύψους των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων αυτών, για την ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και για την τήρηση βιβλίου αποθήκης.³⁵

4.1.2 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΔΑΣΜΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΩΝ» 74.01

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα ποσά που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα εξαιτίας εξαγωγών ή άλλης νόμιμης αιτίας, τα οποία είχαν καταβληθεί και συμπεριληφθεί στο κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών που αγοράστηκαν από το εξωτερικό και αναλώθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, που τελικά πωλήθηκαν σε πελάτες του εξωτερικού ή του εσωτερικού στους οποίους έχει χορηγηθεί δασμολογική ατέλεια (όπως π.χ. ν.δ. 4171/1961) στην περίπτωση που τα ποσά αυτά δεν έχουν καταχωρηθεί στο λογαριασμό 31.14.01 «δασμοί και

³⁵ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή» κατά την εισαγωγή των αγαθών από το εξωτερικό. Στην αντίθετη περίπτωση τα επιστρεφόμενα στην οικονομική μονάδα ποσά δε μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 74.01 αλλά στην πίστωση του λογαριασμού 33.14.01.

Σε ότι αφορά το χρόνο καταχωρήσεως των αυτών ποσών στα βιβλία της οικονομική μονάδας ισχύουν τα όσα αναφέρονται και στο λογαριασμό 74.00, δηλαδή ποσά που αφορούν προηγούμενες χρήσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».³⁶

4.1.3 «ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΤΟΚΩΝ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΩΝ» 74.02

Οι επιστροφές αυτές είναι επιστροφές ποσών τόκων χρηματοδοτήσεων που επιστρέφονται από τις Τράπεζες, λόγω εξαγωγών. Ο συγκεκριμένος λογαριασμός πιστώνεται είτε σε χρέωση του λογαριασμού 45 «Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις» είτε του λογαριασμού 52 «Τράπεζες – Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων».

4.1.4 «ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ» 74.03

Ο λογαριασμός δημιουργήθηκε με τη γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ 41/1063/1989, στην οποία αναφέρονται σχετικά με το λογαριασμό τα εξής :

Για την καταχώρηση και παρακολούθηση των επιδοτήσεων που λαμβάνονται από την Ε.Ο.Κ , για κάλυψη των λειτουργικών εξόδων Μπορείτε να χρησιμοποιήσετε έναν από τους κενούς δευτεροβάθμιους

³⁶ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

λογαριασμούς του 74 επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (π.χ 74.03 ειδικές επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις , τον οποίο θα αναλύσουμε σε τριτοβάθμιους ανάλογα με τις ανάγκες μας).

Τη χρησιμοποίηση του παρόντος λογαριασμού υιοθετεί το Ε.ΣΥ.Λ με τη γνωμάτευση 47/1228/1989 και για την καταχώρηση των ποσών που λαμβάνει η επιχείρηση από τον ΟΑΕΔ, την Ε.Ο.Κ ή άλλο φορέα , για την εκπαίδευση του προσωπικού ή για την κάλυψη νέων θέσεων εργασίας και υποδεικνύει την ανάπτυξη του στους τριτοβάθμιους π.χ
-74.03.00 Επιδοτήσεις ΟΑΕΔ για εκπαίδευση προσωπικού.
-74.03.01 Επιδοτήσεις ΟΑΕΔ για νέες θέσεις εργασίας.³⁷

4.1.5 «ΕΠΙΔΟΤΗΣΗ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ ΔΑΝΕΙΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ» 74.05

Με τα ποσά που εισπράττονται από επιδοτήσεις επιτοκίων πιστώνεται ο λογαριασμός 74.05 σε χρέωση του οικείου λογαριασμού της ομάδας 3 και συγκεκριμένα τον Λογαριασμό 33 «Χρεώστες Διάφοροι» και σε δευτεροβάθμια ανάλυση ο 33.14 «Ελληνικό Δημόσιο – λοιπές απαιτήσεις».

4.1.6 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.98

Στο λογαριασμό 74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων και τους τριτοβάθμιους του καταχωρούνται τα έσοδα που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα από τις πωλήσεις της επιχειρήσεως μετά την έκδοση των

³⁷ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

σχετικών παραστατικών πωλήσεως και τη διενέργεια των σχετικών εγγραφών.

Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εσόδων αποτελούν οι διάφορες αποζημιώσεις που καταβάλλουν οι πελάτες σε περίπτωση αθετήσεως όρων συμβάσεων, τα έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας και οι αποζημιώσεις από αβαρίες, στις περιπτώσεις που δεν είναι εφικτή η μεταφορά τους σε μείωση της αξίας των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη. Σε υπολογαριασμούς του 74.98 καταχωρούνται και οι πιστωτικές διαφορές των λογαριασμών 33.15 και 33.16.³⁸

4.1.7 «ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΕΝΕΣ – ΠΡΟΕΙΣΠΡΑΓΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ» 74.99

Στην περίπτωση που η επιχείρηση κάνει περιοδική κατανομή εσόδων και εξόδων μέσα στη χρήση (λογ. 58.74), χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 74.99 Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων.

4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

Με το λογαριασμό 75 οι οικονομικές μονάδες παρακολουθούν τα έσοδα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες σε σχέση με το κύριο αντικείμενο τους δηλαδή τα έσοδα αυτά δεν προέρχονται από πωλήσεις αποθεμάτων ή έσοδα κεφαλαίων .Ο λογαριασμός 75 πιστώνεται με τα έσοδα αυτά και αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς ανάλογα με την πηγή προέλευσής τους . Αν μια από τις δραστηριότητες που προκαλούν άλλα έσοδα , εκτός από

³⁸ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

πωλήσεις ή έσοδα κεφαλαίων, συνιστά το κύριο αντικείμενο της οικονομικής μονάδας, τα έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα αυτήν καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 73 πωλήσεις υπηρεσιών και όχι στο λογαριασμό 75.

Στο σχολιαζόμενο λογαριασμό, λοιπόν, καταχωρούνται τα οργανικά έσοδα που προέρχονται μεν από τακτικές εργασίες της επιχειρήσεως και είναι παρεπόμενες ή συμπληρωματικές του κύριου αντικειμένου των εργασιών της. Η προμήθεια π.χ που λαμβάνει η ξενοδοχειακή επιχείρηση από γραφείο περιηγήσεων λόγω περιηγήσεως των πελατών της , αποτελεί παρεπόμενο έσοδο της ξενοδοχειακής επιχειρήσεως, το οποίο καταχωρείται στον παρόντα λογαριασμό 75 , ενώ τα έσοδα από ύπνο, εστιατόριο και μπαρ είναι έσοδα από την κύρια δραστηριότητά της και καταχωρούνται στο λογαριασμό 73.³⁹

Από τα προαναφερόμενα και τους προβλεπόμενους από το Σχέδιο Λογαριασμούς, υπολογαριασμούς προκύπτει ότι τα καταχωρούμενα στον παρόντα λογαριασμό έσοδα υπάγονται στις ακόλουθες δύο κατηγορίες:

-Έσοδα από παροχή υπηρεσιών:

- i. Είτε στο προσωπικό της επιχειρήσεως .
- ii. Είτε σε τρίτους .

-Έσοδα – μισθώματα από την παραχώρηση σε τρίτους της χρήσεως περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως.

Ο λογαριασμός λειτουργεί σύμφωνα με όσα σχετικά με τη λειτουργία των λογαριασμών πωλήσεων λαμβάνοντας υπόψη και τις διευκρινίσεις που αναπτύσσονται πιο κάτω στα σχόλια ενός εκάστου υπολογαριασμού. Τα παρεπόμενα έσοδα που καταχωρούνται στο σχολιαζόμενο λογαριασμό πρέπει να είναι οργανικά, δηλαδή να είναι συνήθους φύσεως και συχνά επαναλαμβανόμενα (τακτικά). Εάν τα έσοδα

³⁹ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

αυτά δεν επαναλαμβάνονται τακτικά είναι έκτακτα έσοδα και δεν πρέπει να καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό , αλλά στο λογαριασμό 81.01 έκτακτα και ανόργανα έσοδα.

4.2.1 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ» 75.00

Ο λογαριασμός 75.00 μπορεί να περιέχει :

- Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου
- Έσοδα από μελέτες – έρευνες για λογαριασμό τρίτων
- Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων

Στον παραπάνω λογαριασμό (75.00) καταχωρούνται από υπηρεσίες που παρέχονται από την επιχείρηση σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν αποτελούν αντικείμενο της κύριας δραστηριότητας.

Ο λογαριασμός 75.00 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους» πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 33.95 «Λοιποί Χρεώστες διάφοροι σε Φρώ» ή 33.96 «Λοιποί Χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.», ανάλογα.

Ο λογαριασμός 75.00.04 έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε πρωτοβάθμιους συνεταιρισμούς δημιουργήθηκε με τη γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ 55/1990. Σε αυτό το λογαριασμό καταχωρείται η ετήσια εισφορά που εισπράττει η δευτεροβάθμια συνεταιριστική για την αντιμετώπιση διοικητικών δαπανών.

Ο λογαριασμός 75.00.90 Έσοδα από διάθεση προσωπικού σε τρίτους δημιουργήθηκε από την επιχείρηση προκειμένου να καταχωρούνται σ' αυτόν τα έσοδα από διάθεση του προσωπικού της σε άλλη επιχείρηση.⁴⁰

⁴⁰ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

4.2.2 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ» 75.01

Εδώ καταχωρούνται τα έσοδα από την συμμετοχή του προσωπικού στα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του από την οικονομική μονάδα. Λόγου χάρη παροχή στέγης, συσσίτιο, κυλικείο κλπ. Τα έξοδα αυτά, όταν πραγματοποιούνται, καταχωρούνται στην χρέωση του λογαριασμού 62.02 «παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού».

4.2.3 «ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ – ΜΕΣΙΤΕΙΕΣ»75.02

Με το λογαριασμό 75.02 Προμήθειες – μεσιτείες παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται από προμήθειες αγορών ή πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων και λοιπές μεσιτείες. Ο αντιπρόσωπος που πωλεί ή αγοράζει για λογαριασμό του αντιπροσωπευμένου τρίτου εκδίδει κατάσταση και εκκαθάριση κατά εντολέα, η οποία είναι φορολογικό (αθεώρητο) στοιχείο αξίας . Σχετικά με τις προμήθειες που εισπράττει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού εκδίδει (θεωρημένο) τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.⁴¹

4.2.4 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΕΙΣ» 75.03

Με το λογαριασμό 75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται από παραχώρηση σε τρίτους του δικαιώματος εκμετάλλευσης άυλων περιουσιακών στοιχείων, όπως τεχνικών μεθόδων

⁴¹ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας ως δευτερεύουσα δραστηριότητα.

Η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσεως άυλου περιουσιακού στοιχείου θεωρείται ως παροχή υπηρεσίας και συνεπώς εκδίδεται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, κατά τη μεταβίβαση ή εκχώρηση τέτοιου στοιχείου.

Τα έσοδα που καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό λογίζονται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 30%. Ως παροχή υπηρεσίας θεωρείται και η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού. Τα έσοδα συνεπώς, που αποκτά η επιχείρηση από τη μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσεως ενός άυλου αγαθού, όπως είναι τα δικαιώματα που καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό, υπόκεινται σε Φ.Π.Α.⁴²

4.2.5 «ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΠΑΓΙΩΝ» (75.04 ΕΩΣ 75.09)

Στους λογαριασμούς 75.04, 75.05, 75.06, 75.07, 75.08 και 75.09 καταχωρούνται, τα έσοδα από την εκμίσθωση εδαφικών εκτάσεων, κτιρίων και τεχνικών έργων, μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, μεταφορικών μέσων, επίπλων και λοιπού εξοπλισμού και ασώματων ακινητοποιήσεων, εφόσον οι εκμισθώσεις αυτές δεν συνιστούν το κύριο αντικείμενο δραστηριότητας της οικονομική μονάδας (π.χ. κτηματικές επιχειρήσεις). Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής θεωρούνται ανόργανα και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα», όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία έχουν αποκτηθεί ευκαιριακά και δεν αφορούν το αντικείμενο εκμεταλλεύσεως.

⁴² Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Στις 9/1 εισπράξαμε ενοίκιο Ιανουάριου από τον ενοικιαστή Χρήστου του καταστήματος 2500€ Απόδειξη ενοικίου N1.

38.00 Ταμείο	2500
38.00.00 μετρητά	
75.05 Ενοίκια κτιρίων	2500
75.05.00 Ενοίκια καταστημάτων	
Απόδειξη ενοικίου N1	

4.2.6 «ΕΙΣΠΡΑΤΤΟΜΕΝΑ ΕΞΟΔΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΓΑΘΩΝ» 75.10

Στο λογαριασμό 75.10 καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής των πωλημένων αγαθών, που βαρύνουν τους πελάτες, οι οποίοι χρεώνονται με το παραστατικό πώλησης, είτε με οποιοδήποτε άλλο παραστατικό. Ο λογαριασμός 75.10 «Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών» πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 30 «Πελάτες».

4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 76 «ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ»

Με το λογαριασμό 76 παρακολουθούνται τα χρηματοοικονομικά έσοδα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται από τοποθετήσεις των κεφαλαίων της σε συμμετοχές, χρεόγραφα, καταθέσεις καθώς επίσης και από δανεισμό σε τρίτους, (όπως χρεώστες, πελάτες, γραμμάτια εισπρακτέα). Αν τα έσοδα αυτά προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, όπως είναι οι τράπεζες και οι εταιρίες αμοιβαίων κεφαλαίων, παρακολουθούνται με το λογαριασμό 73. Ο λογαριασμός 76 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και

τριτοβάθμιους λογαριασμούς ανάλογα με την πηγή προέλευσης του εσόδου.⁴³

4.3.1 «ΕΣΟΔΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ» 76.00

Στο λογαριασμό 76.00 Έσοδα συμμετοχών και στους τριτοβάθμιους του καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από μερίσματα ή μέρος των κερδών προσωπικών εταιριών, λόγω συμμετοχής της οικονομικής μονάδας στο κεφαλαίο άλλων εταιριών πάνω από το ποσοστό 10% και παρακολουθούνται με το λογαριασμό 18.

Υπολογαριασμοί του 76.00 είναι: 76.00.02 Μερίσματα μετοχών εταιριών εισαγμένων σε Χρηματιστήρια εξωτερικού, 76.00.03 Μερίσματα μετοχών εταιριών μη εισαγμένων σε Χρηματιστήρια εξωτερικού, 76.00.05 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εξωτερικού, 76.00.07 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού.

Χρόνος κτήσεως των εισοδημάτων από μερίσματα (και τόκους) αλλοδαπής προελεύσεως θεωρείται ο χρόνος της εξαργυρώσεως ή της εισπράξεως των μερισμάτων (και των τόκων).

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του νόμου 2238/1994, από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα εκπίπτουν: Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί γι' αυτό το εισόδημα στην Ελλάδα.⁴⁴

⁴³ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

⁴⁴ <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

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

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

4.3.2 «ΕΣΟΔΑ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ» 76.01

Στο λογαριασμό 76.01 Έσοδα χρεογράφων και τους τριτοβάθμιους του καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από χρεόγραφα που παρακολουθούνται με το λογαριασμό 34, όπως μερίσματα από μετοχές, έσοδα από ομολογίες, τόκοι από έντοκα γραμμάτια.

Τα έσοδα που προέρχονται από τους λογαριασμούς 76.00 και 76.01 καταχωρούνται στην ονομαστική τους αξία, ενώ ο φόρος που παρακρατείται στην πηγή προέλευσης αυτών των εισοδημάτων, καταχωρείται στο λογαριασμό 33.13 και τους τριτοβάθμιους του.⁴⁵

Στο λογαριασμό 76.01.02 Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι των ομολογιών εκδόσεως επιχειρήσεων ημεδαπής.

⁴⁵ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

Στο λογαριασμό 76.01.03 μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού καταχωρούνται τα έσοδα από αμοιβαία κεφάλαια εσωτερικού. Τα μερίσματα που εισπράττουν οι μεριδιούχοι από αμοιβαία κεφάλαια από 1/7/1996 έχουν φορολογηθεί στο όνομα της Α.Ε «Διαχειρίσεως» και συνεπώς τα μερίσματα αυτά αποτελούν φορολογημένα εισοδήματα.

Στο λογαριασμό 76.01.04 Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου περιλαμβάνονται οι δουλευμένοι τόκοι των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου.

Για τους λογαριασμούς 76.01.05 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού, και 76.01.06 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού ισχύουν τα όσα αναπτύσσονται αμέσως παραπάνω στους λογαριασμούς 76.00.02 και 76.00.03. Για τους λογαριασμούς 76.01.07 Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων και 76.01.08 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού ισχύουν τα όσα αναπτύσσονται παραπάνω στο λογαριασμό 76.01.02.⁴⁶

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ας υποθέσουμε ότι η Α.Ε. «Α» εισπράττει:

Α. μερίσματα 10.000€ από την εξαρτημένη από αυτή βιομηχανική Α.Ε. «Β», οι μετοχές της οποίας είναι ανώνυμες εισαγμένες στο Χρηματιστήριο. Καθαρό ποσό μερισμάτων μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος 6.500€ [10.000 – (10.000X35%)]

Β. κέρδη από την συγγενική της Ε.Π.Ε. «Γ» 9.000€ Καθαρό ποσό κερδών μετά την αφαίρεση του φόρου εισοδήματος 5.850€ [9.000 – (9.000X35%)]

⁴⁶ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4' έκδοση

Γ. τοκομερίδια ομολογίων ομολογιακού δανείου οικονομικής αναπτύξεως 4.000€

Δ. τοκομερίδια ομολογίων εκδόσεως της Α.Ε. «Ζ» 3.000€ Καθαρό ποσό τοκομεριδίων 2.400€[παρακρατήθηκε φόρος 600€(3.000X20%)]

Η εταιρία «Α» θα διενεργήσει την εγγραφή:

38 Ταμείο	18.750,00
33.13 Ελληνικό Δημόσιο-προκαταβεβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι	600,00
33.13.06 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους	
76.00 Έσοδα συμμετοχών	
76.00.00μερίσματα μετοχών εταιριών εσωτερικού Εισαγμένων στο χρηματιστήριο	6.500,00
76.00.04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές Εταιρίες εσωτερικού	5.850,00
76.01 Έσοδα χρεογράφων	7.000,00
76.01.02 Έσοδα ομολογίων ελληνικών δανείων	

4.3.3 «ΔΟΥΛΕΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»

76.02

Ο συγκεκριμένος λογαριασμός χρησιμοποιείται για να καταχωρούνται οι δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

Ο λογαριασμός αυτός ανοίγει με πίστωση σε χρέωση των λογαριασμών :

- 31.00 «Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο»

- 31.06 «Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων σε €» ή

- 31.13 «Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων σε Ξ.Ν.»⁴⁷

4.3.4 «ΛΟΙΠΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ» 76.03

Στο λογαριασμό 76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι και τους τριτοβάθμιους του καταχωρούνται τα ονομαστικά ποσά των τόκων που προέρχονται από καταθέσεις , από χορηγούμενα δάνεια , από τρεχούμενους λογαριασμούς κ.λ.π. Ο φόρος που παρακρατείται από αυτούς τους τόκους καταχωρείται στο λογαριασμό 33.13.06.

Στους λογαριασμούς 76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών εσωτερικού και 76.03.01 Τόκοι καταθέσεων Ταμιευτηρίου εσωτερικού καταχωρούνται τα ονομαστικά ποσά των δουλευμένων τόκων από τραπεζικές καταθέσεις της επιχειρήσεως. Οι παρακρατούμενοι κατά την είσπραξη ή το λογισμό των τόκων φόροι εισοδήματος καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06 Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους.⁴⁸

Στο λογαριασμό 76.03.03 Τόκοι χορηγούμενων δανείων καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι των δανείων που χορηγεί η επιχείρηση στο προσωπικό της ή σε τρίτους και οι οποίοι , συνεπώς δεν προέρχονται από πωλήσεις και λοιπές εμπορικές συναλλαγές .

Στον 76.03.04 Τόκοι τρεχούμενων λογαριασμών πελατών καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι με τους οποίους χρεώνονται οι πελάτες λόγω πωλήσεων προς αυτούς επί πιστώσει , εφόσον οι τόκοι αυτοί αναγράφονται χωριστά στα (αρχικά) τιμολόγια πωλήσεων ή εκδίδονται ιδιαίτερα τιμολόγια γι' αυτούς και δεν ενσωματώνονται σε γραμμάτια εισπρακτέα.

⁴⁷ Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4' έκδοση

⁴⁸ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

Στο λογαριασμό 76.03.06 Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων καταχωρούνται οι τόκοι υπερημερίας και οι επιδικαζόμενοι τόκοι που απορρέουν από γραμμάτια εισπρακτέα. Ο λογαριασμός πρέπει να αναπτύσσεται σε δύο τουλάχιστον υπολογαριασμούς , ένα για την παρακολούθηση των τόκων υπερημερίας που προέρχονται από εμπορική συναλλαγή και ένα για την παρακολούθηση των λοιπών τόκων υπερημερίας.

Στο λογαριασμό 76.03.90 Τόκοι ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου καταχωρούνται στην πίστωση του τα δουλευμένα έσοδα τόκων ομολόγων εκδόσεως του Ελληνικού Δημοσίου.

Στο λογαριασμό **76.03.99 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι** καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τους τόκους που δεν καταχωρούνται στους προηγούμενους υπολογαριασμούς του 76. Τυχόν ποσά φόρου εισοδήματος που παρακρατούνται κατά την είσπραξη ή το λογισμό των τόκων αυτών καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.03.⁴⁹

4.3.5 «ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΚΕΡΔΗ) ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ» 76.04

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

⁴⁹ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

4.3.6 «ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ» 76.98

Στο λογαριασμό 76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων καταχωρούνται τα έσοδα από άλλες πηγές και δεν παρακολουθούνται με τους προαναφερθέντες λογαριασμούς, όπως έσοδα από εκπτώσεις εφάπαξ καταβολής των φόρων.

Ο λογαριασμός 76.98.00 Εκπτώσεις από εφάπαξ εξόφληση φόρων και τελών δημιουργήθηκε με τη γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ 31/1022/1988. Στην πίστωση του καταχωρείται η έκπτωση που χορηγείται σε περίπτωση εφάπαξ εξοφλήσεως του φόρου.⁵⁰

4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 77.....

Ο λογαριασμός με την αρίθμηση 77 παραμένει μέχρι σήμερα κενός. Σε περίπτωση που καταστεί απαραίτητο, το Ε.ΣΥ.Λ. έχει την δυνατότητα να τον συμπληρώσει.

4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 78 «ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ»

Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των παγίων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την ίδια την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα και για δική της χρήση,

⁵⁰ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

(ιδιοκατασκευαζόμενα πάγια) καθώς και το κόστος βελτιώσεων των παγίων στοιχείων (ιδιοπαραγόμενες βελτιώσεις).

Το κόστος των ιδιοπαραγόμενων παγίων και των ιδιοπαραγόμενων βελτιώσεων προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή, αν δεν λειτουργεί η λογιστική αυτή στην οικονομική μονάδα, εξωλογιστικά με υπολογαριασμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία. Σύμφωνα με την διάταξη της παραγράφου 5γ του νόμου 2190/1920, στο κόστος ιδιοκατασκευής περιλαμβάνονται:

- (α) το κόστος των πρώτων υλών και διάφορων υλικών που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή των συγκεκριμένων ιδιοκατασκευών
- (β) αναλογία γενικών εξόδων αγορών και το κόστος της κατεργασίας που απαιτήθηκε για να φθάσουν οι ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που βρίσκονται την στιγμή της απογραφής τους.⁵¹

4.5.1 «ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΒΕΛΤΙΩΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ» 78.00

Ο λογαριασμός 78.00 πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των παγίων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα – επιχείρηση με δικά της μέσα και για τη δική της χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των παγίων στοιχείων.

Επίσης ο λογαριασμός μπορεί να περιέχει :

- Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις εδαφικών εκτάσεων
- Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις Κτιρίων – Εγκαταστάσεων κτιρίων – Τεχνικών έργων

⁵¹ Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»

- Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις Μεταφορικών μέσων
- Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις Ακίνητοποιήσεων υπό εκτέλεση⁵²

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η βιομηχανική επιχείρηση Α χρησιμοποίησε τους τεχνίτες των βοηθητικών συνεργείων της για να κατασκευάσει έπιπλα για τα γραφεία της. Τα υλικά, όταν αγοράστηκαν, καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 2. Το κόστος των επίπλων που κατασκευάστηκαν υπολογίζεται είτε με λογιστικές διαδικασίες στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης, είτε με εξωλογιστικό υπολογισμό. Έστω ότι διαμορφώνεται ως εξής:

Αξία υλικών που χρεώθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 2 4.000€
 Εργατικά που χρεώθηκαν στους λογαριασμούς 60.01 & 60.04 2.000€
 Λοιπά έξοδα παραγωγής που χρεώθηκαν σε διάφορους λογαριασμούς της ομάδας 6 1.000€ Συνολικό Κόστος 7000€

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	7000
14.00 Έπιπλα	
78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ	
ΕΞΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ	
ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	7000
78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	
78.00.04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	
Ιδιοπαραχθέντα έπιπλα	

⁵² Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

4.5.2 «ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΣ ΚΑΛΥΨΗ ΕΞΟΔΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ» 78.05

Με το λογαριασμό 78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως και τους τριτοβάθμιους του παρακολουθούνται οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι οικονομικές μονάδες, όπως αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία και λοιπά έξοδα εκμεταλλεύσεως.

Σε αυτή την περίπτωση γίνονται δυο λογιστικές εγγραφές , μια εγγραφή με χρέωση του λογαριασμού του εξόδου και πίστωση του ταμείου και μια εγγραφή με χρέωση των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του 44 και πίστωση των αντίστοιχων τριτοβάθμιων του 78.05.⁵³

4.5.3 «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 78.10

Στο λογαριασμό 78.10 περιέχονται :

- Αξίες χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό
- Αξίες χορηγούμενων δειγμάτων (δωρεάν)
- Αξίες σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς.

Ο πιο πάνω λογαριασμός πιστώνεται με χρέωση των λογαριασμών :

- 60.02 «Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού»
- 64.02 «Έξοδα προβολής και διαφήμισης»
- 64.03 «Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων»
- 64.06 «Δωρεές επιχορηγήσεις»
- 81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα»
- 81.02 «Έκτακτες ζημίες»

⁵³ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

- Λογαριασμοί 12-14 του Ε.Γ.Λ.Σ.

4.5.4 «ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΣΤΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΚΑΤΑΛΛΗΛΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ» 78.11

Στο λογαριασμό 78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων, καταχωρείται η αξία των αποθεμάτων τα οποία καταστράφηκαν από την οικονομική μονάδα γιατί κρίθηκαν ακατάλληλα προς πώληση για διάφορους λόγους όπως παρήλθε η ημερομηνία ανάλωσης τροφίμων κ.α., με αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού 81.02.10.⁵⁴

4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 79 «ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή καταστήματα) των οικονομικών μονάδων δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, παρέχεται η δυνατότητα αναπτύξεως των λογαριασμών τους στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79 και 99, καθώς και 09 υπό ορισμένες προϋποθέσεις αντί της αναπτύξεως των λογαριασμών αυτών στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των ομάδων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9 και 10 αντίστοιχα.

Όταν το υποκατάστημα τηρεί δικά του λογιστικά βιβλία από τα οποία να προκύπτει το κέρδος ή η ζημία στο τέλος της χρήσης, λέμε ότι τηρεί αυτοτελή λογιστική. Όταν όμως η συναλλακτική δραστηριότητα

⁵⁴ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

του υποκαταστήματος παρακολουθείται λογιστικά στο Κεντρικό, τότε λέμε ότι το Υποκατάστημα δεν έχει λογιστική αυτοτέλεια.

Στην περίπτωση αυτή το Υποκατάστημα τηρεί μόνο ορισμένα βοηθητικά βιβλία αλλά το αποτέλεσμα όμως του υποκαταστήματος στο τέλος της χρήσης προσδιορίζεται από τα βιβλία του Κεντρικού. Η ανάπτυξη των λογαριασμών του ομίλου 79 (καθώς και των ομίλων 19, 29, 39, 49, 59, 69, 99 και 09) αναφορικά με τους πρωτοβάθμιους και τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους, ακολουθεί υποχρεωτικά το Σχέδιο Λογαριασμών ώστε να είναι ευχερής η συγκέντρωση των πληροφοριών.

Τόσο για τον όμιλο λογαριασμών 79, όσο και για τους λοιπούς ομίλους, η ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των υποκαταστημάτων ή των λοιπών κέντρων υποχρεωτικά είναι αντίστοιχη με την ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της αντίστοιχης ομάδας.⁵⁵

Ενδεικτικά θα ακολουθήσει η ανάπτυξη σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς του ομίλου 79 :

«Οργανικά έσοδα κατ' είδος Υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

79.00 : Πωλήσεις εμπορευμάτων

79.01 : Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και άχρηστου υλικού

79.02 : Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

79.03 : Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

79.04 : Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

79.05 : Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

79.06 : Έσοδα κεφαλαίων

79.07 :

79.08 : Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις

⁵⁵ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

εκμετάλλευσης

Ο τρόπος αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού από τους 79.00 έως 79.08 αφήνεται στη κρίση της οικονομικής μονάδας, με τον περιορισμό όμως ότι στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, στους οποίους θα αναπτύσσονται οι πρωτοβάθμιοι, θα περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΟΜΑΔΑ 8

5.1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ 8^Η ΟΜΑΔΑ

Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει τρεις κατηγορίες λογαριασμών, αυτές είναι:

1) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς ουσίας με τους οποίους παρακολουθούνται:

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

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

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

2) Αποτελεσματικούς λογαριασμούς σύνθεσης, με τους οποίους προσδιορίζονται:

- Τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης, ολικά και μικτά. (λογαριασμοί 80.00 και 80.01)

- Τα οργανικά έξοδα και έσοδα, που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων (λογαριασμοί 80.02 και 80.03)

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

- Τα τελικά ολικά αποτελέσματα της χρήσης και της διάθεσης αυτών (λογαριασμοί 86 και 88)⁵⁶.

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

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

⁵⁶ Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008

κερδών, όπου και καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διάθεσης καθαρών κερδών, ο οποίος δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης και τον ισολογισμό.

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

Ο λογαριασμός 89 αναπτύσσεται σε δυο δευτεροβάθμιους στους:

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως και

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως.

Ο 89.01 χ. με το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών, που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα, με την αντίστοιχη πίστωση των λογαριασμών αυτών, όπου και εξισώνονται και πιστώνεται με το σύνολο των πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών, που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα, με αντίστοιχη χ. των λογαριασμών αυτών, όπου εξισώνονται.⁵⁷

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

⁵⁷ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

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

5.2 Η ΟΜΑΔΑ 7 ΣΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Συμβαίνει συχνά πολλές πράξεις, που επιφέρουν αύξηση των εσόδων της χρήσεως να μην έχουν περατωθεί κατά την διάρκεια αυτής, ενώ αντίθετα συμβαίνει να έχουν περατωθεί πράξεις από τις οποίες δημιουργήθηκαν έσοδα τα οποία αφορούν επόμενη ή επόμενες χρήσεις.

Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εσόδων περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχθεί, ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξή τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εσόδων εκμετάλλευσης της χρήσης που κλείνει.

Στο τέλος της χρήσεως οι επιχειρήσεις που τηρούν πλήρως το Ε.Γ.Λ.Σ πρέπει, για την τακτοποίηση των λογαριασμών εσόδων της ομάδας 7, να προβαίνουν στις ακόλουθες ενέργειες :

α. Στο λογισμό των δουλευμένων εσόδων της χρήσεως για τα οποία δεν έχει γίνει εγγραφή στη γενική λογιστική, με χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού 36.01 έσοδα χρήσεως εισπρακτέα.

β. Στον αποχωρισμό από τους λογαριασμούς εσόδων των προεισπραγμένων εσόδων που αφορούν επόμενη χρήση και έχουν καταχωρηθεί στους λογαριασμούς εσόδων. Η χρέωση των λογαριασμών

εσόδων γίνεται με πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού 56.00 έσοδα επόμενων χρήσεων.

γ. Στο λογισμό των χορηγούμενων εκπτώσεων λόγω τζίρου με χρέωση των λογαριασμών των πωλήσεων και πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού 56.03 εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό.

δ. Στη διαπίστωση ότι το σύνολο των εσόδων της ομάδας 7 είναι ίσο με το σύνολο των εσόδων που έχουν μεταφερθεί στην αναλυτική λογιστική και συγκεκριμένα στην πίστωση του λογαριασμού 96.22 έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως. Ο σχετικός έλεγχος επιτυγχάνεται με τη διαπίστωση ότι τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 είναι ίσα με τα αντίστοιχα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 90.07 οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα.

Μετά τις εγγραφές τακτοποίησης το υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7, στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης.

Ειδικότερα ο λογαριασμός 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως στον οποίο συμμετέχουν και τα έσοδα –ομάδα 7 λειτουργεί ως εξής:

Χρεώνεται :

- Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων , δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 (αν υπάρχει υποκατάστημα και των 29.10-29.18).

- Με την αξία αγορών των αποθεμάτων που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20.24, 25, 26 και 28 (αν υπάρχει υποκατάστημα 29.20, 29.24, 29.25, 29.26 και 29.28).

Με την αξία των δουλευμένων οργανικών εξόδων κατ' είδος, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών της ομάδας 6 δηλαδή των 60-68(ή των 69.60-69.68)οι οποίοι εξισώνονται.

- Με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, αν υπάρχουν κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

Πιστώνεται:

- Με την αξία των δουλευμένων οργανικών εσόδων κατ' είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των 70-78 (ή των 79.70-79.78) κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

- Με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από την απογραφή στο τέλος της χρήσεως που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20-28 (ή των 29.10-29.18) κατά περίπτωση.

- Με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, σε περίπτωση ζημίας, με χρέωση του λογαριασμού 80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως.⁵⁸

5.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΟΜΑΔΑΣ 7 ΣΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Οι λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως (ομάδες 6 και 7) και τα αποθέματα (ομάδα 2) καθώς και η απογραφή λήξεως της βιομηχανικής επιχειρήσεως «Ψ» είχαν, κατά την 31.12.2006, ως εξής:

⁵⁸ Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011

Λ/σμοι αποθεμάτων Ομάδα 2	Απογραφή 31.12.2005 (α)	Αγορές 2006 (β)	Απογραφή 31.12.2006 (γ)	Αναλωμένα ή πωλημένα (α + β - γ)
20 Εμπορεύματα	20.000	40.000	15.000	45.000
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	350.000(1)	-	320.000(3)	30.000
22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα	25.000	-	20.000	5.000
23 Παραγωγή σε εξέλιξη	20.000(2)	-	18.000	2.000(*)
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Υλικά συσκευασίας	120.000	400.000	150.000	370.000
25 Αναλώσιμα υλικά	12.000	40.000	10.000	42.000
26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	15.000	50.000	20.000	45.000
28 Είδη συσκευασίας	8.000	20.000	8.000	20.000
	<u>570.000</u>	<u>550.000</u>	<u>561.000</u>	<u>559.000</u>

Λ/σμοί οργανικών εξόδων (Ομάδα 6)	Λ/σμοί οργανικών εσόδων (Ομάδα 7)
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	70 Πωλήσεις εμπορευμάτων
350.000	80.000
61. Αμοιβές και έξοδα τρίτων	71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
60.000	1.200.000 (1)
62 Παροχές τρίτων	72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
70.000	20.000 (2)
63 Φόροι - Τέλη	73 Πωλήσεις υπηρεσιών
8.000	5.000
64 Διάφορα έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
40.000	80.000
65 Τόκοι και συναφή έξοδα	75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
80.000	4.000
66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	76 Έσοδα κεφαλαίων
60.000	8.000
68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
<u>8.000</u>	<u>20.000</u>
<u>676.000</u>	<u>1.417.000</u>

Επίσης οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων της ομάδας 8 είχαν κατά την 31/12/2006, ως εξής:

Λ/σμοί Ομάδας 8	Λ/σμοί αποτελεσμάτων	Υπόλοιπα σε ευρώ	Λ/σμοί του 86 «Αποτελέσματα χρήσεως στους οποίους μεταφέρονται αντίστοιχα οι έναντι λογ/σμοί»
81.00.04	Χρεωστικές συναλ/κές διαφορές	4.000	86.02.07
81.01.04	Πιστωτικές συναλ/κές διαφορές	8.000	86.02.00
81.02.03	Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων	600	86.02.08
81.03.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων	400	86.02.01
81.03.07	Κέρδη από λαχνούς ομολ., δανείων	1.000	86.02.01
82.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	1.500	86.02.09
82.01.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων προηγ. χρήσεων	3.000	86.02.02
83.12	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους	2.000	86.02.10
84.01.13	Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	3.000	86.02.03
85.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	6.000	86.03.02

Η εγγραφές που αφορούν στην ομάδα 7 θα έχουν ως εξής:

70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	80.000,00	
71	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	1.200.000,00	
72	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	20.000,00	
73	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	5.000,00	
74	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	80.000,00	
75	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	4.000,00	
76	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	8.000,00	
78	ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	20.000,00	
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		1.417.000,00
80.00	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		
<i>Μεταφορά οργανικών εσόδων</i>			

Καθώς επίσης και

80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		112.000,00	
88.01	ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ			
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			112.000,00
80.03	ΕΣΟΔΑ ΜΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΜΙΚΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ			
80.03.00	ΑΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	108.000,00		
80.03.01	ΈΣΟΔΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ	4.000,00		
<i>Λογισμός εσόδων λογαριασμών 74, 75, 76 και 78.05 για το σχηματισμό των λογαριασμών 80.03.00 και 80.03.01</i>				

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην Ομάδα 7 καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα οργανικά έσοδα της οικονομικής μονάδας, δηλαδή τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και προέρχονται, από την κύρια αλλά και τις παρεπόμενες της κύριας, δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας. Στην ομάδα 7 ως είδη θα πρέπει να θεωρήσουμε τις κατηγορίες των εσόδων π.χ. από πωλήσεις εμπορευμάτων, προϊόντων, υπηρεσιών, επενδύσεις κεφαλαίων κ.λ.π., και όχι τα έσοδα των κατ' είδος πωλούμενων εμπορευμάτων, προϊόντων κ.λ.π., με τα οποία ασχολείται μόνο η αναλυτική λογιστική.

Η έννοια της κύριας δραστηριότητας είναι ευνόητη και πλήρως κατανοητή, όσο αφορά την παρεπόμενη δραστηριότητα όμως θα πρέπει να αποσαφηνίσουμε πως είναι η δραστηριότητα εκείνη που σε μόνιμη βάση (και όχι σε έκτακτη) εξυπηρετεί την κύρια δραστηριότητα. Σε μια ξενοδοχειακή επιχείρηση λόγου χάρη κύριες δραστηριότητες μπορεί να είναι η φιλοξενία (ο ύπνος), το εστιατόριο, το μπαρ, ενώ δευτερεύουσες δραστηριότητες μπορεί να είναι η εκμετάλλευση τροχοφόρων (λεωφορεία) και πλωτών (μικρά η μεγαλύτερα σκάφη) μεταφορικών μέσων για την περιήγηση των πελατών, ή η εκμετάλλευση άλλων υπηρεσιών όπως κομμωτήρια, καταστήματα ή ανταλλακτήριο συναλλάγματος.

Ειδικότερα στους λογαριασμούς της Ομάδας 7 καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι εξής κατηγορίες εσόδων:

1. Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως (κύκλος εργασιών) (λογαριασμοί 70, 71, 72, και 73).
2. Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες της αιτίες που έχουν σχέση με την δραστηριότητα της επιχειρήσεως (λογαριασμός 74).

3. Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες (λογαριασμός 75).
4. Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων) (λογαριασμός 76).
5. Τα λογιστικά έσοδα από ιδιόχρηση και αναλύσεις εξόδων για την ιδιοπαραγωγή (ενσώματων και ασώματων) παγίων στοιχείων, που στην πραγματικότητα συνιστούν λογαριασμούς αντίθετους των λογαριασμών των Ομάδων 2 και 6 (λογαριασμός 78).

Επισημαίνεται ότι στους λογαριασμούς της Ομάδας 7 δεν καταχωρούνται τα έκτακτα έσοδα και τα έκτακτα κέρδη, καθώς και τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία παρακολουθούνται σε λογαριασμούς της Ομάδας 8.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Γενική Λογιστική σε Ευρώ, Εκδόσεις «Έλλην»
- Νικόλαος Σ. Πομόνης, Γενική Λογιστική ΙΙ, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης
- Νικόλαος Σ. Πομόνης, Λογιστική, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, 3^η Έκδοση 2001
- Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Έκδοση 2008, Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 2008
- Σακέλλης Ι. Εμμανουήλ, «Ο Πανδέκτης του Λογιστή»
- Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη, 8^η έκδοση, Θεσσαλονίκη 2011
- Τενέδιος Αντώνιος, «Ε.Γ.Λ.Σ.», 4^η έκδοση

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

- <http://www.pandektis.gr>
- www.taxheaven.gr/.../logsxedio/1_200log_diarthosilog.htm -
- www.econ.uoi.gr/.../endeiktika%20themata%20logistikis.doc
- mapyourinfo.com/wiki/el...org/ΕΓΛΣ/
- ba.uom.gr/.../index.php?
- <http://epixeireite.duth.gr/?q=node/8663>
- www.tplevrak.gr/?q=node/267
- www.interbooks.gr/pdf/003-101/003-101.pdf

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Παραδείγματα κίνησης των λογαριασμών της Ομάδας 7 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

1. Πουλήσαμε στον πελάτη Παύλου 200 ζευγάρια ανδρικά υποδήματα προς 70€ το ζευγάρι και 300 ζευγάρια γυναικεία προς 80€ το ζευγάρι πλέον ΦΠΑ 23% , Τ-ΔΑ Ν 5.

30 ΠΕΛΑΤΕΣ	46.740
30.00 Πελάτες Εσωτερικού	
30.00.00 Παύλου	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	38.000
70.00 Πωλήσεις Εσωτερικού	14.000
70.00.00 Ανδρικά υποδήματα	
70.00.00.00 Πωλήσεις ανδρικών υποδημάτων	
70.00.01 Γυναικεία υποδήματα	24.000
70.01.01.00 Πωλήσεις γυναικείων υποδημάτων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ	8.740
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70.023 ΦΠΑ εκροών 23%	

T-ΔΑ Νο....

2. Την 1/2 ο Αμερικανός πελάτης Ψ, προκειμένου να αγοράσει τσιμέντα από την επιχείρηση, δίνει σ' αυτήν προκαταβολή 100.000\$. Την 1/3 η επιχείρηση φορτώνει στο πλοίο για να μεταφερθούν στις Η.Π.Α. τσιμέντα τιμής πώλησης 1.000.000\$ και καταβάλλει ναύλο 30.000\$, ασφάλιστρα 500€ και φορτοεκφορτωτικά 2000€ Για την πώληση η επιχείρηση οφείλει να καταβάλλει στον αντιπρόσωπό της στη Νέα Υόρκη Χ. Χρήστου προμήθεια 10.000\$. Ο πελάτης εξόφλησε την υποχρέωσή του την 30/6 (ημερομηνία εκκαθάρισης της μεσολαβούσας

Τράπεζας). Η τιμή αγοράς του Αμερικανικού Δολαρίου (\$) στις 1/2, 1/3, και 31/6 ήταν 1.28, 1.30 και 1.33 αντίστοιχα

1-Φεβ

38.00 Ταμείο	128.000,00	
30.05 Προκαταβολή Πελατών		128.000,00
30.05.00 Πελάτης Ψ		
	Προκαταβολή από πελάτη (\$100.000 X 1,28 Τ.Α.)	

1-Μαρ

30.01 Πελάτες Εξωτερικού	1.300.000,00	
30.01.00 Πελάτης Ψ		
71.01 Πωλήσεις Εξωτερικού		1.300.000,00
	(Τιμ.No... 1000000\$ X1,30)	
61.02.01 Προμήθειες Πωλήσεων	13.000,00	
33.96 Χρεώστες Διάφοροι σε Ξ.Ν.		13.000,00
33.96.00 Αντιπρόσωπος Ν.Υ. Χ. Χρήστου		
	(Προμήθεια 10.000\$ X1,30)	
64.00.03 Έξοδα μεταφοράς Πωλήσεων με ΜΜ 3ων	39.000,00	
64.98 Διάφορα Έξοδα	2.000,00	
64.98.99 Φορτοεκφορτωτικά πωλήσεων εξωτερικού		
62.05.02 Ασφάλιστρα μεταφορών	500,00	
38.00 Ταμείο		41.500,00
	Καταβολή διαφόρων εξόδων	
30.05 Προκαταβολή Πελατών	128.000,00	
30.05.00 Πελάτης Ψ		
81.00 Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα	2.000,00	
81.00.04 Συναλλαγματικές Διαφορές		

30.01 Πελάτες Εξωτερικού 130.000,00
30.01.00 Πελάτης Ψ

Μεταφορά Λογαριασμών

30-Ιουν

38.00 Ταμείο 1.197.000,00
30.01 Πελάτες Εξωτερικού 1.170.000,00
30.01.00 Πελάτης Ψ
81.01 Έκτακτα και Ανόργανα έσοδα 27.000,00

Είσπραξη από πελάτη

3. Επιστροφή εμπορευμάτων από πελάτη αξίας 293,47€ ως ακατάλληλα
(Πιστωτικό Τιμολόγιο Νο 3/12-12-06)

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ 293,47

70.95 Επιστροφές Πωλήσεων

70.95.00 Εμπορευματα

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ.-Τ. 55,75

54.00 Φ.Π.Α.

54.00.70 Φ.Π.Α. Πωλήσεων 19% 55,75

30 ΠΕΛΑΤΕΣ 349,22

30.00 Πελάτες Εσωτερικού

30.00.00 Πελάτης

Επιστροφή Εμπορευμάτων Πιστωτικό Τιμ. Νο 3/12-12-06

4. Επειδή ο τζίρος που πραγματοποίησε ο Κ. Κωστής το πρώτο εξάμηνο της χρήσης ήταν 75.000 € ποσό το οποίο ξεπέρασε το όριο των 50.000 € η εταιρεία του χορήγησε έκπτωση 3,5%, δηλαδή $75.000 * 3,5\% = 2.625$ € (ΦΠΑ 23%)

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	2.625
70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	498,75
54.00 ΦΠΑ	
54.00.70 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.70.023 ΦΠΑ πωλήσεων 23%	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	3.123,75
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Κ. Κωστής	
Έκπτωση λόγω τζίρου	
5. Η βιομηχανία «ΖΗΤΑ» με το ΤΔΑ Ν.4 πουλάει στον Β. Βασιλείου υφάσματα για γυναικεία ρούχα καθαρής αξίας 3.000 € για ανδρικά 2.000€ και για παιδικά 1.000 € Στο ΤΔΑ Ν.4 υπολογίζονται και έξοδα αποστολής 50 € (ΦΠΑ 23%)	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	7.441,50
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Β. Βασιλείου	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	6.000
71.00 Πωλήσεις στο εσωτερικό	
71.00.00 Πωλήσεις χονδρικές	
71.00.00.023 Υφάσματα γυναικεία 23%	3.000
71.00.00.123 Υφάσματα ανδρικά 23%	2.000
71.00.00.223 Υφάσματα παιδικά 23%	1.000
75 ΎΞΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	50
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής	
75.10.00.019 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής 23%	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	1.391,50
54.00 ΦΠΑ	
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.71.023 ΦΠΑ πωλήσεων 23%	
Πώληση προϊόντων με το ΤΔΑ Ν.4	

6. Στις 10/7 ο Β. Βασιλείου με το ΔΑ Ν.1 επιστέφει ανδρικά υφάσματα καθαρής αξίας 500 € και γυναικεία 800 € Η «ΖΗΤΑ» του εκδίδει το ΠΤ Ν.2. (ΦΠΑ 23%)

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	1.300
71.95 Επιστροφές πωλήσεων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	299
54.00 ΦΠΑ	
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.71.023 ΦΠΑ πωλήσεων 23%	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	1.599
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Β. Βασιλείου	

Επιστροφή προϊόντων με το ΠΤ Ν.2

7. Η «ΖΗΤΑ» κάνει έκπτωση στον Β. Βασιλείου λόγω τζίρου 600 € (ΦΠΑ 23%)

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ	600
71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	138
54.00 ΦΠΑ	
54.00.71 ΦΠΑ πωλήσεων	
54.00.71.023 ΦΠΑ πωλήσεων 23%	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	738
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.00 Β. Βασιλείου	

Έκπτωση λόγω τζίρου στον Β. Βασιλείου

8. Φροντιστήριο ξένων γλωσσών δεν εισέπραξε τα δίδακτρα για τον μήνα Δεκέμβριο 2006 από αριθμό μαθητών ποσού 733,67€ Για αυτό το λόγο δεν τα έχει καταχωρήσει στα έσοδά του στη διάρκεια της χρήσης. Επειδή

πρόκειται για δεδουλευμένα έσοδα, πρέπει να γίνει η καταχώρησή τους στο τέλος της χρήσης με την χρησιμοποίηση μεταβατικών λογαριασμών ως εξής:

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	733,67
36.01 Έσοδα Χρήσης Εισπρακτέα	733,67
73 ΈΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡ.	733,67
73.00 Δίδακτρα	733,67
Καταχώρηση δεδουλευμένων εσόδων (δίδακτρα 12/2006)	

9. Εισπράξαμε ενοίκιο Ιανουάριου από τον ενοικιαστή Χρήστου του καταστήματος 2500€ πλέον χαρτόσημο 3,6%, Απόδειξη ενοικίου Ν1.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΗΜΑ	2.590
38.00 Ταμείο	
38.00.00 μετρητά	
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΕΙΩΝ	2.500
75.05 Ενοίκια κτιρίων	
75.05.00 Ενοίκια καταστημάτων	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ	90
54.09 Λοιποί φόροι – τέλη	
54.09.05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδ οικοδομών	
Απόδειξη ενοικίου Ν1	

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

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	7.000
38.00 Ταμείο	
76 ΈΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	7.000
76.00 Έσοδα συμμετοχών	

76.00.00	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού	3.000
76.00.04	Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εσωτερικού	4.000
	Είσπραξη μερισμάτων και κερδών	