

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΟΜΑΔΑ 6 ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Λογ/αριθμός	Αξία	Φ.Π.Α.	Αξία Φ.Π.Α.
64*	100,00	ΦΠΑ 23%	23,
Κωδικός	Περιγραφή	Α.Φ.Ι	
64	Διάφορα έξοδα		
64.00	Έξοδα μεταφορών		
64.00.00	Έξοδα κίνησης καύσιμα-λιπ.-διόδια ιδιόκτητων με		
64.00.00.0199	Έξοδα κίνησης ΕΙΧ αυτοκινήτων ΧΔΕ Φ.Π.Α.		
64.00.00.0219	Έξοδα κίνησης ΦΙΧ με Φ.Π.Α. 19%		
64.00.00.0221	Έξοδα κίνησης ΦΙΧ με Φ.Π.Α. 21%		
64.00.00.0223	Έξοδα κίνησης ΦΙΧ με Φ.Π.Α. 23%		
64.00.01	Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέ		
64.00.01.0000	Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέ		
64.00.02	Έξοδα μεταφοράς υλικών-αναθών αναρτών με μετ		
64*			

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΝΙΚΟΛΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ  
ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ

ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:  
ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ ΜΑΡΙΑ

ΠΑΤΡΑ 2012

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα αναφερθούμε στην ομάδα 6 του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου.

Στην έκτη ομάδα αναφερόμαστε σε λογαριασμούς του Ε.Γ.Λ.Σ., όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη από τα οποία θα προσδιοριστούν εν μέρει τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα αποτελέσματα χρήσεως. Στην ομάδα αυτή καταχωρούνται τα βασικά έξοδα, που έχει μια επιχείρηση κατά την καθημερινή λειτουργία της. Πρόκειται για έξοδα που παρατηρούνται με τακτικό και συχνό ρυθμό.

Δίνοντας παραδείγματα για ορισμένα από αυτά τα έξοδα, όπως οι αμοιβές του προσωπικού της εταιρείας, οι βασικοί λογαριασμοί που καλείται μια επιχείρηση να πληρώσει, (π.χ. λογαριασμοί ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΥΔΑΠ, ενοίκια, ασφάλιστρα κλπ), τα οποία έξοδα καλούνται παροχές τρίτων, αλλά και διάφορα άλλα έξοδα όπως η γραφική ύλη, η διαφήμιση της εταιρείας, τα μεταφορικά, φόροι - τέλη και πολλά άλλα που κατά την πορεία της εργασίας θα μελετήσουμε πιο εκτενώς.

Στην ομάδα αυτή λοιπόν εγγράφονται πρωτογενώς και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως, τα οποία και προαναφέραμε ( τα έκτακτα έξοδα παρακολουθούνται σε υπολογαριασμό της ομάδας 8) καθώς και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος ( οι μη ενσωματωμένες αποσβέσεις και προβλέψεις παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς της ομάδας 8).

Το ΕΓΛΣ προβλέπει, για την καταχώρηση των εξόδων, τους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60-68 (ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός) και τον προαιρετικό όμιλο λογαριασμών 69. Οι λογαριασμοί αυτοί αναλύονται σε δευτεροβάθμιους από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί για την πιο σωστή αποτύπωση των εξόδων και αρκετά σημαντικοί για την ορθή παρακολούθηση των οργανικών εξόδων. Λόγω της ιδιαίτερης σημασίας που έχει η λεπτομερειακή γνώση των εξόδων κατά τη μελέτη των αποτελεσμάτων, το ΕΓΛΣ προχωρεί και σε τριτοβάθμια ανάπτυξη των λογαριασμών, υποδεικνύοντας πολυάριθμους τριτοβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς.

Στο τέλος της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6 αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα οργανικά έξοδα της χρήσεως. Αυτά μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση ) και συγκρίνοντάς τα με τα οργανικά έσοδα, τα οποία μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση) οδηγούμαστε σε οργανικό αποτέλεσμα, δηλαδή σε οργανικό κέρδος ή ζημία.

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να εκφράσουμε τόσο την εκτίμησή μας όσο και τις ευχαριστίες μας προς την καθηγήτριά μας και εισηγήτρια της εργασίας αυτής, κα Παπανικολάου Μαρία. Καθ' όλη την διάρκεια της συγγραφής της εργασίας αυτής η επικοινωνία μας μαζί της ήταν άμεση και μας βοήθησε στην σωστή συλλογή και επεξεργασία στοιχείων και δεδομένων.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Όπως προαναφέραμε στον πρόλόγο μας σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η παρουσίαση των λογαριασμών της ομάδας 6 και η παρακολούθηση της λειτουργίας τους.

Στο κεφάλαιο 1 θα παρουσιαστούν κάποια εισαγωγικά στοιχεία για την ομάδα 6, όπου αναφερόμαστε στο τι παρακολουθεί η ομάδα αυτή, ποιοι είναι οι λογαριασμοί αυτοί αριθμητικά και πως λειτουργούν.

Συνεχίζοντας την εργασία μας, στο κεφάλαιο 2 επιλέξαμε να παραθέσουμε αρκετά στοιχεία σχετικά με τον ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο, αποσκοπώντας ο αναγνώστης να γνωρίσει μέσα από μια σύντομη ιστορική αναδρομή, πως δημιουργήθηκε το γενικό λογιστικό σχέδιο. Παρατίθενται αρκετά στοιχεία σχετικά με την έννοια του γενικού λογιστικού σχεδίου, την λειτουργία του και στο τέλος του κεφαλαίου αυτού καταθέτουμε λίγα στοιχεία για όλες τις ομάδες του λογιστικού σχεδίου.

Προχωρώντας προς το κεφάλαιο 3, ξεκινάμε το κυρίως μέρος της εργασίας μας και αναλύουμε τα οργανικά έξοδα, ενώ στο κεφάλαιο 4 εστιάζουμε στην λειτουργία της ομάδας 6, αναλύοντας κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό της ομάδας αυτής, παρουσιάζοντας όμως τους λογαριασμούς αυτούς καθώς και τους δευτεροβάθμιους τους μέσω του λογιστικού σχεδίου.

Στο κεφάλαιο 5 συνοπτικά αναλύουμε την φορολογική μεταχείριση των λογαριασμών αυτών.

Στο τέλος της εργασίας μας και στο πιο σημαντικό κομμάτι της εργασίας αυτής, παραθέτουμε λογιστικά γεγονότα που συμβαίνουν κατά την λειτουργία μιας επιχείρησης, δίνοντας για κάθε γεγονός και την αντίστοιχη λογιστική αντιμετώπισή τους.



# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	<b>ΣΕΛ</b>
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΜΑΔΑΣ 6 .....	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup> : ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ .....	3
2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ .....	3
2.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ .....	3
2.3 ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ .....	5
2.4.ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ. ....	5
2.5 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΕΓΛΣ.....	6
2.5.1 Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.....	6
2.5.2 Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.....	7
2.5.3 Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών.....	7
2.6 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	7
2.6.1 Κωδική αρίθμηση λογαριασμών.....	8
2.6.2 Περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα .....	8
2.6.3 Υποχρεωτικοί - Προαιρετικοί λογαριασμοί.....	9
2.6.4 Διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών .....	9
2.6.5 Ανάλυση των ομάδων της γενικής λογιστικής.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ.....	19
3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ.....	19
3.1.1 Σύγχρονες αντιλήψεις .....	19
3.1.2 Ομοιότητες και διαφορές κόστους, εξόδου και δαπάνης .....	20
3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΞΟΔΩΝ.....	20
3.3 ΧΡΟΝΟΣ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ.....	24
3.4 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ.....	25
3.5 ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ.....	25
3.5.1 Λόγοι παρακολούθησης εξόδων στην γενική λογιστική.....	25
3.5.2 Περιοδική κατανομή εξόδων μέσα στην χρήση.....	26
3.5.3 Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσης .....	26
3.5.4 Δυνητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών εξόδων.....	26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup> : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΜΑΔΑΣ 6.....	27
4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ».....	27
4.1.1 Ανάλυση και λειτουργία των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 60.....	27
4.1.2 Ανάλυση του λογαριασμού 60 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	28
4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ» .....	30
4.2.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 61.....	31
4.2.2 Ανάλυση του λογαριασμού 61 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	32
4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ».....	33
4.3.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 62.....	34
4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 63 «ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ» .....	36
4.4.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 63 .....	36
4.4.2 Ανάλυση του λογαριασμού 63 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	38
4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» .....	40
4.5.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 64 .....	40
4.5.2 Ανάλυση του λογαριασμού 64 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	42

4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ» .....	45
4.6.1 Ανάλυση του λογαριασμού 65 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	46
4.7 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ» .....	48
4.7.1 Ανάλυση του λογαριασμού 66 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.....	50
4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 67.....	54
4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ».....	54
4.9.1 Ανάλυση του λογαριασμού 68 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς .....	54
4.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 69 « ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ» .....	55
4.10.1 Ανάλυση του λογαριασμού 61 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς .....	55
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 <sup>ο</sup> : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 6 .....	56
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 <sup>ο</sup> : ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	60
 ΕΠΙΛΟΓΟΣ .....	76
 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	77

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΜΑΔΑΣ 6

Στην έκτη ομάδα «οργανικά έξοδα κατ' είδος» παρακολουθούνται όλα τα έξοδα με τα οποία μια επιχείρηση επιβαρύνεται κατά την διάρκεια της ομαλής λειτουργίας της. Αυτά μπορεί να είναι αμοιβές πάσης φύσεως του προσωπικού της καθώς και τρίτων, επισκευές και συντηρήσεις του πάγιου εξοπλισμού της, το ηλεκτρικό ρεύμα που καταναλώνει, το νερό, το τηλέφωνο, το ενοίκιό της, τα δημοτικά τέλη, διάφορα άλλα έξοδα, όπως έξοδα μεταφοράς, υλικά καθαριότητας, έξοδα προβολής και διαφήμισης, έξοδα δημοσιεύσεων.

Στην ομάδα αυτή παρακολουθούνται και οι τόκοι-έξοδα όπως για παράδειγμα τόκοι δανείων, προεξοφλητικοί τόκοι κ.λ.π. Επίσης καταγράφονται οι αποσβέσεις όλων των περιουσιακών στοιχείων (εκτός των οικοπέδων όπου δεν αποσβένονται) της επιχείρησης, που αποτελούν τα λεγόμενα λογιστικά (εκπιπτόμενα) έξοδα.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει για την καταχώρηση των εξόδων τους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60-68 (ο λογαριασμός 67 παραμένει κενός) και τον προαιρετικό όμιλο λογαριασμών 69.

Οι λογαριασμοί αυτοί αναλύονται σε δευτεροβάθμιους από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί. Τόσο οι πρωτοβάθμιοι όσο και οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αποβλέπουν στην κατ' είδος λογιστικοποίηση των εξόδων. Σε επόμενο κεφάλαιο της εργασίας μας θα παρουσιάσουμε αναλυτικά τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 6 και την λειτουργία τους.

Λόγω της ιδιαίτερης σημασίας που έχει η λεπτομερειακή γνώση των εξόδων κατά τη μελέτη των αποτελεσμάτων, το Ε.Γ.Λ.Σ. προχωρεί και σε τριτοβάθμια ανάπτυξη των λογαριασμών, υποδεικνύοντας πολυάριθμους τριτοβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς.

Οι λογαριασμοί της ομάδας 6 λειτουργούν κατά τη διάρκεια της χρήσεως ως χρεούμενοι με τα πραγματοποιούμενα έξοδα. Κανονικά, στη διάρκεια της χρήσεως, οι λογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων δεν δέχονται πιστώσεις.

Εξαιρέσεις είναι:

- Η περίπτωση αντιλογισμού εσφαλμένης εγγραφής.
- Η μεταφορά ποσού στο λογαριασμό όπου πραγματικά ανήκει, εφόσον αυτό είχε καταχωρηθεί προσωρινά σε λογαριασμό της ομάδας 6. Σ' αυτή την περίπτωση υπάγονται και τα έξοδα που πραγματοποίησε η οικονομική μονάδα για λογαριασμό τρίτων, τα οποία, εφόσον καταχώρησε αρχικά στην ομάδα 6, μεταφέρει σε χρέωση των λογαριασμών των τρίτων.
- Η μεταφορά μη δεδουλευμένων εξόδων στο μεταβατικό λογαριασμό 36.00 «Έξοδα επομένων χρήσεων» κατά τη διενέργεια των εγγραφών προσαρμογής.

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

Τα έξοδα αυτά καταχωρούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως στους κατ' είδος εξόδων λογαριασμούς της ομάδας 6 και στο τέλος της χρήσεως, μετά τη χρονική τους τακτοποίηση μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης» με σκοπό την σύγκριση τους με τα έσοδα της επιχείρησης και την εξαγωγή αποτελέσματος χρήσης.

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

Δηλαδή στην ομάδα 6 απαγορεύεται να καταχωρηθούν ζημιές, προβλέψεις που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, πρόστιμα και προσανυξήσεις, τεκμαρτά έξοδα.

Σε περίπτωση που ένα έξοδο χαρακτηρίστηκε λανθασμένα ως έκτακτο και καταχωρήθηκε σε λογαριασμό ανόργανου εξόδου, κατά τη διάρκεια της χρήσης και το αργότερο μέχρι 31.12 γίνεται διορθωτική εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της επιχείρησης. Επίσης στο τέλος της χρήσης γίνονται οι εγγραφές τακτοποίησης, δηλαδή οι εγγραφές των προπληρωμένων εξόδων των οφειλόμενων εξόδων με τη βοήθεια πάντα των μεταβατικών λογαριασμών 36 και 56.

Στη συνέχεια οι λογαριασμοί της ομάδας 6 πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης με το ίδιο ποσό. Το έξοδο με λίγα λόγια είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως. Το κόστος εξαφανίζεται όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο. Δηλαδή το κόστος του αγαθού αυτού μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώληση του.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 6 είναι οι εξής:

Λογ 60 « Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

Λογ 61 « Αμοιβές και έξοδα τρίτων»

Λογ 62 «Παροχές Τρίτων»

Λογ 63 « Φόροι – Τέλη»

Λογ 64 « Διάφορα Έξοδα»

Λογ 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

Λογ 66 « Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Λογ 68 « Προβλέψεις εκμετάλλευσης»

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>Ο</sup>: ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

## 2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών και έχει σαν σκοπό την τυποποίηση των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, την καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, την βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, τη σύνταξη και δημοσίευση τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και τον εν γένει σχεδιασμό της λογιστικής σε εθνική κλίμακα. Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., οι λογιστικές πρακτικές των Δ.Π.Χ.Π. για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Επίσης αξίζει να σημειωθεί, ότι η ανάλυση πολλών περαιτέρω βαθμίδων λογαριασμών είναι ενδεικτική και υπάρχουν κενοί λογαριασμοί για τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

## 2.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Στη χώρα μας οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου άρχισαν να εμφανίζονται για πρώτη φορά πριν από 46 χρόνια (το 1954). Τότε συστήθηκε η πρώτη Επιτροπή χωρίς να δώσει ουσιαστικά κανένα σχέδιο για την χρηματοοικονομική λογιστική. Από τότε έγιναν και άλλες προσπάθειες για την σύνταξη Λογιστικού Σχεδίου, χωρίς όμως να αποδώσουν κανένα αποτέλεσμα. Η δεύτερη προσπάθεια έγινε το 1962, η τρίτη προσπάθεια έγινε το 1967 και η τέταρτη προσπάθεια έγινε το 1972.

Το 1976 συστήθηκε για πέμπτη φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολύχρονη διαδικασία, τον Ιούνιο του 1980, ολοκλήρωσε το έργο της, με την εκπόνηση του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Έτσι με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 με μια σειρά από νομοθετήματα που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετήθηκε η πρώτη έμμεση "υποχρέωση" (προτροπή - παραίνεση) των εταιρειών αυτών να ακολουθούν τους κανόνες του λογιστικού σχεδίου.

Τέλος το 1992 με το Προεδρικό Διάταγμα Π.Δ. 186/92 εφαρμόστηκε για πρώτη φορά η υποχρεωτική τήρηση του λογιστικού σχεδίου για τις επιχειρήσεις Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), σύμφωνα με τις προτάσεις της Εθνικής Επιτροπής. Το 1996 με το Π.Δ. 134/96 περί ανωνύμων εταιρειών έγιναν σημαντικές μεταβολές στο λογιστικό σχέδιο. Με τις μεταβολές που έγιναν το 1996 αλλά και με τις μεταβολές που γίνονται με Υπουργικές Αποφάσεις, το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, έχει γίνει πλέον υποχρεωτικό για όλες τις επιχειρήσεις.

Μέχρι σήμερα όμως δεν έχει γίνει καμία ενέργεια για να εναρμονισθεί το λογιστικό σχέδιο σε ενιαίο σύνολο με την ορθή διψήφια μορφή ιδίων λογαριασμών που αφορούν το



υποκατάστημα. Έτσι η εικόνα που παρουσιάζει στον πρώτο βαθμό και η οποία συνεχίζεται μέχρι τον τέταρτο βαθμό, δηλαδή η τριψηφία μορφή του κωδικού, δημιουργεί προβλήματα στους παρακάτω τομείς:

- ◆ Στη σωστή εφαρμογή των αρχών της Γενικής Λογιστικής.
- ◆ Στην ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών.
- ◆ Στη χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων.
- ◆ Στη διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης.
- ◆ Στην εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής.

Οι βασικοί νόμοι 2190/20 "Περί ανωνύμων εταιριών" και 3190/55 "Περί Ε.Π.Ε." του Υπουργείου Εμπορίου (ΥΠ.ΕΜΠ), καθώς και μια σειρά από εγκυκλίους που Υπουργείου Οικονομικών (ΥΠ.ΟΙΚ.) εφαρμόζονται στην διαδικασία ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Οι σημαντικότερες νομοθετικές ρυθμίσεις είναι τα Προεδρικά Διατάγματα:

- α) Π.Δ. 1123/80 με το οποίο εφαρμόστηκε η προαιρετική τήρηση του λογιστικού σχεδίου από την 01/01/1982 για τις επιχειρήσεις και
- β) Π.Δ. 134/96 με το οποίο εφαρμόστηκε η υποχρεωτική τήρηση των λογιστικών καταστάσεων για τις Ανώνυμες εταιρίες και τις ΕΠΕ.

Γενικά το υπάρχον νομοθετικό πλαίσιο που, κατά καιρούς, έχει εφαρμοσθεί και ισχύει σήμερα στην Ελλάδα, αποτελεί την βασική πρώτη ύλη για να γίνει η ανάπτυξη γενικού λογιστικού σχεδίου. Το υλικό αυτό είναι πλούσιο και με σύντομο τρόπο αναφέρεται παρακάτω:

1. Νόμος 2190/1920 "Περί Ανωνύμων Εταιρειών στην Ελλάδα".
2. Νομοθετικό Διάταγμα 17/7/1923 "Περί ειδικών διατάξεων επί Α.Ε.".
3. Νόμος 3190/1955 " Περί Ε.Π.Ε.".
4. Νόμος 1401/1980 "Περί καθιέρωσης του θεσμού Γενικό Λογιστικό Σχέδιο".
5. Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 "Περί Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".
6. Προεδρικό Διάταγμα 360/85 "Περί δημοσιεύσεων".
7. Προεδρικό Διάταγμα 80/1986 " Περί Α.Ε. ειδικών μορφών".
8. Τα Προεδρικά Διατάγματα 409/1986, 419/1986, 498/1987 "Περί ρυθμίσεων θεμάτων νέας εταιρικής νομοθεσίας".
9. Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου"
10. Προεδρικό Διάταγμα 134/1996 "Περί νομοθεσίας των Α.Ε. και την υποχρεωτική τήρηση των λογαριασμών της γενικής λογιστικής".

Οι παραπάνω νόμοι και τα Νομοθετήματα δείχνουν την εξέλιξη των ρυθμίσεων, που έγιναν διαχρονικά από το 1920 μέχρι σήμερα και είναι σε ισχύ. Υπάρχει μια διαχρονική πορεία ογδόντα (80) χρόνων. Στον χρονικό διάστημα των ογδόντα ετών είναι ευδιάκριτη η αδυναμία που είχε το Ελληνικό Κράτος να συντάξει ένα Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο για την χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων. Η ύπαρξη λογιστικού σχεδίου εμφανίζεται νομοθετικά στην Ελλάδα μόλις το 1980 με τον νόμο 1401, που όμως δεν είχε εφαρμογή. Ο νόμος αυτός αποτελούσε, κατά κάποιον τρόπο, ένα υπόδειγμα λογιστικής τήρησης των λογαριασμών των επιχειρήσεων. Δεν υπήρχε υποχρέωση των επιχειρήσεων να τον εφαρμόσουν. Είχε εκπονηθεί από επιτροπή που αποτελείτο από Πανεπιστημιακούς Καθηγητές και ήταν αποτέλεσμα της ερευνητικής τους προσπάθειας για την ορθολογιστική λειτουργία των επιχειρήσεων. Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν είχε και δεν έχει ακόμα μέχρι

σήμερα, παρά τις τροποποιήσεις που έχουν γίνει, ανάλυση των λογαριασμών του υποκαταστήματος. Η υποχρέωση των επιχειρήσεων να τηρούν το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην χρηματοοικονομική λειτουργία των λογαριασμών, άρχισε να εφαρμόζεται μόλις την 01/01/1992 με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου". Είναι λοιπόν εμφανέστατη η διαπίστωση ότι υπάρχει νομοθετική αδυναμία για την τήρηση των λογαριασμών υποκαταστήματος. Επίσης είναι γεγονός ότι κάθε επιχείρηση τηρεί δικές της μορφές λογαριασμών, προκειμένου να παρακολουθεί για λογαριασμό της την λειτουργία του υποκαταστήματος της.

### **2.3 ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ**

Με το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιδιώκεται ο ομοιόμορφος τρόπος λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας αυτών, η διευκόλυνση των συναλλασσόμενων και του επενδυτικού κοινού και η κατανόηση των δημοσιευόμενων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, η άντληση πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών, ο εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση, τόσο υπό αυτών τούτων των οικονομικών μονάδων, όσο και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποίησης αύξηση της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις ανώτατες σχολές.

### **2.4. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Όπως τονίστηκε περισσότερες από μία φορές μέχρι τώρα, ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80, τα σχετικά άρθρα του οποίου περιλαμβάνουν απλώς την έννοια και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο νέος αυτός θεσμός. Με ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι υπουργοί να προτείνουν προεδρικά διατάγματα, με τα οποία θα ορίζεται το περιεχόμενο του γενικού λογιστικού σχεδίου, η κατά κλάδους ή τμήματα υποχρεωτική εφαρμογή του, τα ευεργετήματα που θα προκύπτουν για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. και οι κυρώσεις που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις που (ενώ έχουν την υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. ή το εφαρμόζουν κατά τρόπο πλημμελή.

Το Π.Δ. 1123/80, που εκδόθηκε με την παραπάνω διαδικασία, όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο είναι λεπτομερέστατο και συνοδεύεται από πλήθος βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα.

Αναμένουν τη σειρά τους (χωρίς να είναι γνωστός ο χρόνος) για να εκδοθούν τα προεδρικά διατάγματα με τα οποία θα καθορίζονται τα οικονομικής και διοικητικής φύσεως ευεργετήματα. Ως τέτοια ευεργετήματα αναφέρονται ενδεικτικά στο Ν. 1041/80 η απλούστευση διοικητικών διαδικασιών, η προτίμηση σε δημόσιους διαγωνισμούς, διάφορες χρηματοδοτικές διευκολύνσεις και η απαλλαγή από ορισμένους ελέγχους. Από το νόμο δεν αποκλείεται η παροχή με προεδρικά διατάγματα και άλλων ευεργετημάτων και κινήτρων για την προαιρετική εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων.

Με την ίδια διαδικασία των προεδρικών διαταγμάτων θα καθορίζονται και οι διοικητικές κυρώσεις, που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις εκείνες, οι οποίες (ενώ έχουν τη σχετική υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν ολικά ή μερικά τα παραπάνω λογιστικά σχέδια ή θα τα εφαρμόζουν πλημμελώς. Ο Ν. 1041/80 αναφέρει ενδεικτικά ως διοικητικές κυρώσεις πρόστιμα και αφαιρέσεις αδειών λειτουργίας, χωρίς να αποκλείει την επιβολή και άλλων παρεμφερών κυρώσεων.

## **2.5 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΕΓΛΣ**

Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί το καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών.

Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητα λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής.

Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους - αντικρυσζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9.

Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφ. 2.2.

Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη δέκατη (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της.

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

Σύμφωνα με την αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται σε λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα.

Σύμφωνα με την αρχή της προηγούμενης περίπτωσης οι σχετικοί λογαριασμοί δέχονται χρεώσεις ή πιστώσεις και αντίστοιχους αντιλογισμούς, χωρίς να επιτρέπονται μεταφορές των κονδυλίων τους κατά τη διάρκεια της χρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, στο τέλος κάθε χρήσεως, μεταφέρονται στο λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως.

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

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

### **2.5.3 Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών**

Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πωλήσεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα.

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

α. Ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.

β. Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρεώσεως, όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

## **2.6 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

### **Ομάδες Λογαριασμών**

Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα (10) ομάδες, σε κάθε μία από τις οποίες αντιστοιχούν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0. Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής, η ομάδα 9 καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως. Από τις ομάδες 1-8, οι 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσεως κατά κανόνα παρουσιάζουν υπόλοιπα «χρεωστικά ή πιστωτικά», τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του ισολογισμού, και οι ομάδες 6-8 περιλαμβάνουν τους

αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσεως μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

Στις ομάδες 1-3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί ενεργητικού, στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί παθητικού, στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εσόδων κατ' είδος, στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί γενικής εκμεταλλεύσεως, έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσεως, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως.

### **2.6.1 Κωδική αρίθμηση λογαριασμών**

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

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

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

γ. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους κατά το εκατονταδικό σύστημα. Ο σχηματισμός μέχρι εκατό (100) δευτεροβάθμιων λογαριασμών από κάθε πρωτοβάθμιο γίνεται, είτε από κάθε οικονομική μονάδα, είτε από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο.

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

### **2.6.2 Περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα**

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σε περιορισμένο αριθμό δευτεροβάθμιων λογαριασμών, οι τίτλοι των οποίων εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, εκτός από εκείνους που εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών και να τους εντάσσει στους κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90-99, όταν οι κωδικοί αυτοί αριθμοί δεν έχουν καταληφθεί από δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του Σχεδίου.

Το κατά νόμο αρμόδιο όργανο έχει τη δυνατότητα να συμπληρώνει τους κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 00-89 με νέους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την αντιμετώπιση των εκάστοτε αναγκών των οικονομικών μονάδων.

Εξαιρέση από τον κανόνα αυτόν αποτελούν ορισμένοι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, όπως π.χ. ο λογαριασμός 30 <<πελάτες>>, για τους οποίους δεν ισχύει ο περιορισμός της συμπλήρωσης των κενών δευτεροβάθμιων λογαριασμών τους μόνο από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο. Στις περιπτώσεις αυτές, που αναφέρονται ειδικά στις σχετικές παραγράφους του Γ.Λ.Σ., οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα να δημιουργούν μέχρι εκατό δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, συμπληρώνοντας όλους τους κενούς κωδικούς αριθμούς.

### 2.6.3 Υποχρεωτικοί - Προαιρετικοί λογαριασμοί

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Κάθε οικονομική μονάδα, για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλο, έστω και εάν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί (ασυμπλήρωτοι). Οι κενοί αυτοί κωδικάριθμοι συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της υποχρεωτικότητας της παραπάνω περίπτωσης.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο σχέδιο λογαριασμών, είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η οικονομική μονάδα, αντί να χρησιμοποιεί ένα προαιρετικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό, έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την παρακολούθηση εκείνων των λογιστικών πράξεων για τις οποίες το σχέδιο λογαριασμών προβλέπει την παρακολούθησή τους από τον προαιρετικό αυτό δευτεροβάθμιο λογαριασμό.

Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών στους οποίους διασπάται οποιοσδήποτε προαιρετικός δευτεροβάθμιος λογαριασμός, είναι δυνατό να γίνεται στους κωδικάριθμους του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου, οι οποίοι έχουν τα δύο τελευταία ψηφία 90-99 και στον κωδικάριθμο του προαιρετικού δευτεροβάθμιου λογαριασμού που διασπάται.

### 2.6.4 Διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών

Ακολουθεί διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών, στο οποίο εμφανίζονται κατά ομάδα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί και οι όμιλοι λογαριασμών.<sup>1</sup>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		
Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες
11 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα
12 Μηχ/τα - Τεχνικές	22 Υποπροϊόντα &	32 Παραγγελίες στο εξωτερικό

<sup>1</sup> [www.taxnews.gr](http://www.taxnews.gr)

Εγκ/σεις- Λοιπός Μηχαχολογικός Εξοπλιςμός	Υπολείμματα	
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε Εξέλιξη, Προϊόντα κ.λ.π. στο στάδιο της κατεργασίας	33 Χρεώστες Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός εξοπλιςμός	24 Πρώτες και Βοθητικές Ύλες-Υλικά συσκευασίας	34 Χρεόγραφα
15 Ακίνητοποιήσεις υπό Εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσεως Πάγιων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχειρίσεως Προκαταβολών και Πιστώσεων
16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Παγιών Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού
17 .....	27 .....	37 .....
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα
19 Πάγιο Ενεργ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	29 Αποθεμ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ/των ή άλλων Κέντρων
Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 1, 2 και 3		XXXX
(-) Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 4 και 5		XXXX
Καθαρό κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX Υπόλ. Λ/86

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Καθαρή Θέση Προβλέψεις Μακρ/σμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 4 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 5 <sup>η</sup>
40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
41 Αποθεματικά Διαφορές- Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τρ/ζες Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
43 Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη

45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
47 .....	57 .....
48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκ/τα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
49 Προβλέψεις-Μακρ. Υποχρ. Υποκ ή άλλων	59 Βραχ/σμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων κέντρων

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ				
Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛ/ΣΕΩΣ (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7η	ΟΜΑΔΑ 8η	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η (0)
60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80 Γενική Εκμετάλλευση	90 Διάμεσοι Αντικρυζόμενοι Λογαριασμοί	00
61 Αμοιβές και Έξοδα τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμων & Ημιτελών	81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων	01 Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού	82 Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεως και Εμπράγματος Ασφαλειών
63 Φόροι-Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών(Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)	03 Απαιτήσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα	84 Έσοδα από προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94 Αποθέματα	04 Διάφοροι Λογ/σμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών	85 Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95 Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05 Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσεως	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών



Κόστος				
67 .....	77 .....	87 .....	97 Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού	07 Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελέσματα	08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος Υπ/των ή άλλων Κέντρων	79 Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	89 Ισολογισμός	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογ/σμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέντρων

## 2.6.5 Ανάλυση των ομάδων της γενικής λογιστικής

### ΟΜΑΔΑ 1η: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

#### *Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό*

1. Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-16.09): Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτώνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

γ. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

δ. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτώνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

## **ΟΜΑΔΑ 2η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

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

**1.** Στην ομάδα 2 παρακολουθούνται τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται, είτε από απογραφή, είτε από αγορά, είτε από ιδιοπαραγωγή και, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.

**2.** Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, τα οποία:

α) προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της.

β) βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν τη μορφή των έτοιμων προϊόντων.

γ) προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.

δ) προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων.

ε) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία π.χ. των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

**3.** Στην ομάδα 2 περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες αποθεμάτων:

α. Εμπορεύματα (λογαριασμός 20): Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτώνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται στην κατάσταση που αγοράζονται.

β. Έτοιμα προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την πώλησή τους.

γ. Ημιτελή προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που, μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

δ. Υποπροϊόντα (λογαριασμός 22): Είναι τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια.

ε. Υπολείμματα (λογαριασμός 22): Είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν, σαν άχρηστα, απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας (π.χ. φύρας). Στην κατηγορία των υπολειμμάτων (λογαριασμός 22) εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

στ. Παραγωγή σε εξέλιξη (λογαριασμός 23): Είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη

διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής, κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.

ζ. Πρώτες και βοηθητικές ύλες (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.

η. Υλικά συσκευασίας (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για τη συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φτάνουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.

θ. Αναλώσιμα υλικά (λογαριασμός 25): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με προορισμό την ανάλωσή τους για συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της.

ι. Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων (λογαριασμός 26): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού της.

ια. Είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28): Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για τη συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίνονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

**4.** Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων και είδη συσκευασίας που αγοράζονται ή παράγονται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται, θεωρούνται σαν εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα και παρακολουθούνται, αντίστοιχα, στους λογαριασμούς 20 ή 21.

### **ΟΜΑΔΑ 3η: ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ**

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

**1.** Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

**2.** Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της οικονομικής μονάδας, της οποίας η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.

### **ΟΜΑΔΑ 4η: ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ - ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

### *Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί*

1. Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της.
2. Καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το ίδιο κεφάλαιο κάθε οικονομικής μονάδας, το οποίο για τις εταιρείες αποτελείται από το μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από το εκάστοτε υπόλοιπο εις νέο (κερδών ή ζημιών).

## **ΟΜΑΔΑ 5η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

### *Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί*

1. Στην ομάδα 5 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως.

## **ΟΜΑΔΑ 6η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ**

### *Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί*

1. Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά), καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.
2. Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:
  - α. Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές και λαμβάνονται υπόψη κατά την κοστολόγησή τους, οπότε με τα σχετικά ποσά χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων».
  - β. Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
  - γ. Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».
  - δ. Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».
  - ε. Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσεως, τα οποία, σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσεως, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ».

στ. Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρείες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δε συνδέονται με εκταμίευση και δε λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.

**3.** Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχωρίσεως των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, να μεταφέρονται στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν (δηλαδή στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της ομάδας 8).

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

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

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

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

## **ΟΜΑΔΑ 7η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ**

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

**1.** Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά).

**2.** Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 δεν καταχωρούνται:

α. Κονδύλια που δε συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που η οικονομική μονάδα δανείζεται ή η επιστροφή σ' αυτή ποσών που η ίδια δανείζει σε τρίτους.

β. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8.

**3.** Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής ειδικότερες κατηγορίες εσόδων:

α. Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως (κύκλος εργασιών ή τζίρος).

β. Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τη δραστηριότητα των πωλήσεων.

γ. Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες.

δ. Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων).

ε. Η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα, καθώς και η αξία βελτιώσεως των στοιχείων αυτών.

στ. Οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.

**4.** Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, εκτός από τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπονται ως υποχρεωτικοί από το Σχέδιο Λογαριασμών.

**5.** Κατά την ανάπτυξη των λογαριασμών πωλήσεων οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να προβλέψουν λογαριασμούς για τη διάκρισή τους σε πωλήσεις εσωτερικού και πωλήσεις εξωτερικού.

## **ΟΜΑΔΑ 8η: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

### ***Περιεχόμενο - Ανάπτυξη λογαριασμών***

**1.** Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των μη προσδιοριστικών των μικτών κερδών εξόδων και εσόδων εκμεταλλεύσεως. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων πάγιων στοιχείων, καθώς και οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως.

**2.** Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 8 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς και αυτοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, με

τον περιορισμό να τηρούνται οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που προβλέπονται από το Σχέδιο Λογαριασμών.

## **ΟΜΑΔΑ 10η (0): ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ**

### ***Περιεχόμενο και λειτουργία***

- 1.** Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.
- 2.** Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.
- 3.** Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογ. ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (λογ. ομάδας 9).
- 4.** Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:
  - Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
  - Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
  - Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
  - Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
  - Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

## 3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ., έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως (εξαφανιζόμενο κόστος). Το κόστος εξαφανίζεται (εκπνέει) όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο. Τότε το κόστος του αγαθού αυτού μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώληση του.

Δηλαδή, έξοδο είναι το κόστος που εξέπνευσε για την προσδοκία δημιουργίας εσόδου ή κατ' άλλη διατύπωση, έξοδο είναι η χρησιμοποίηση η ανάλωση αγαθών και υπηρεσιών στην διαδικασία αποκτήσεως εσόδων.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, έξοδο υφίσταται:

(α) Όταν το κόστος σχηματίζεται και ταυτόχρονα εκπνέει χάριν της πραγματοποιήσεως εσόδων και όχι χάριν της παραγωγής ενσώματων προϊόντων ή πάγιων επενδύσεων. Έτσι λ.χ. το κόστος της εργασίας ενός τεχνίτη παραγωγής υποδημάτων σε ένα εργοστάσιο υποδηματοποιίας δεν εκπνέει γιατί ενσωματώνεται σε στοιχείο του ενεργητικού που δημιουργήθηκε με την παραγωγή των υποδημάτων και ενώνεται με τα υπόλοιπα στοιχεία του κόστους αυτών. Αντίθετα, το κόστος της εργασίας μιας πωλήτριας, το οποίο κόστος αναλώθηκε για την πραγματοποίηση της πώλησεως των υποδημάτων δεν υπάρχει σαν στοιχείο του ενεργητικού και γι' αυτό δεν ενσωματώνεται στο κόστος των υποδημάτων. Το κόστος αυτό εκπνέει ταυτόχρονα με την παροχή της υπηρεσίας από την πωλήτρια και πρέπει να βαρύνει τα αποτελέσματα της χρήσεως τα οποία ευνοούνται από τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση υποδημάτων.

(β) Όταν μια επένδυση, πάγια (λ.χ. μηχανήμα) ή τρέχουσα (λ.χ. προϊόντα) πωλείται, το κόστος αυτής εκπνέει με την πώληση, αφού η επένδυση παύει πια να υπάρχει σαν στοιχείο του ενεργητικού της επιχειρήσεως. Έτσι το κόστος της πάγιας επενδύσεως (λ.χ. του μηχανήματος που πωλείται) μετατρέπεται σε έξοδο κατά την στιγμή της πώλησεως, όπως επίσης μετατρέπεται σε έξοδο το κόστος των προϊόντων που πωλούνται κατά την στιγμή της πώλησεως. Επειδή τα πάγια δεν προορίζονται για πώληση και πωλούνται μόνο κατ' εξαίρεση, κυρίως μετά τη διαπίστωση ακαταλληλότητας τους για την επιχείρηση, ενώ τα προϊόντα και εμπορεύματα παράγονται ή αγοράζονται με σκοπό την πώληση, όταν λέμε κόστος πωλημένων εννοούμε το κόστος παραγωγής των προϊόντων ή το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων τα οποία πωλήθηκαν.

### 3.1.1. Σύγχρονες αντιλήψεις

Κατά το Α.Ρ.Β. (Statement No 4) έξοδο είναι κάθε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού ή κάθε αύξηση των υποχρεώσεων, που αναγνωρίζονται και μετρώνται σύμφωνα ε τις γενικά παραδεδεγμένες λογιστικές αρχές, προέρχονται από τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως και μεταβάλλουν την καθαρή της θέση.

Οι σπουδαιότερες κατηγορίες των εξόδων είναι το κόστος των στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των εσόδων (π.χ. κόστος πωλημένων, έξοδα διοικήσεως και διαθέσεως, τόκοι ξένων κεφαλαίων), τα έξοδα από ετεροβαρείς μεταβιβάσεις στοιχείων από τις οποίες δεν αναμένονται έσοδα και τα ατυχήματα (π.χ. φόροι, πυρκαγιές, κλοπές), το κόστος στοιχείων άλλων εκτός από προϊόντα (π.χ. πάγια ή συμμετοχές σε άλλες εταιρείες) που μεταβιβάστηκαν, το κόστος που πραγματοποιήθηκε σε ανεπιτυχείς προσπάθειες καθώς και η πτώση στις τρέχουσες τιμές των αποθεμάτων που κατέχονται για πώληση.



Δεν περιλαμβάνονται στα έξοδα οι καταβολές έναντι δανείων, οι δαπάνες για απόκτηση στοιχείων ενεργητικού, τα ποσά που διανέμονται στους μετόχους και οι προσαρμογές στα έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

### **3.1.2. Ομοιότητες και διαφορές κόστους, εξόδου, δαπάνης**

Οι βασικές ομοιότητες και διαφορές των εννοιών κόστους, εξόδου, δαπάνης, χαρακτηρίζονται και από τα ακόλουθα:

α. Το κόστος, ως τη στιγμή που θα εκπνεύσει, αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού, ενώ το έξοδο, από τη στιγμή που θα δημιουργηθεί, αποτελεί στοιχείο διαμορφωτικό των αποτελεσμάτων της χρήσεως μέσα στην οποία πραγματοποιείται.

β. Το έξοδο, έστω και στιγμιαία, προϋπάρχει σαν κόστος, ενώ δεν ισχύει το αντίστροφο.

γ. Το κόστος σαν επένδυση που δημιουργείται, είτε μέσα σε μία χρήση, είτε μέσα σε περισσότερες, μέχρις ότου εκπνεύσει, κατά κανόνα αλλάζει μορφές. Αυτό π.χ. παρατηρείται στην περίπτωση που το κόστος ενός μηχανήματος μετατρέπεται σε κόστος παραγωγής των προϊόντων μέσα στη διάρκεια πολλών χρήσεων (με τη διενέργεια αποσβέσεων) ή στην περίπτωση που το κόστος μιας πρώτης ύλης μετατρέπεται σε κόστος παραγωγής έπειτα από τη βιομηχανοποίησή της. Τελικά, στα παραδείγματα αυτά, το κόστος του έτοιμου προϊόντος εκπνέει με τη μετατροπή του σε έξοδο όταν το προϊόν αυτό πωλείται, είτε στην ίδια, είτε στις επόμενες χρήσεις από εκείνη που παράγεται.

δ. Το έξοδο σχηματίζεται από το κόστος που, μέσα σε μία χρήση, εκπνέει και αποτελεί ένα αυτοτελές μέγεθος που συσχετίζεται με το έσοδο για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος, με βάση την ισότητα:

$$\text{ΕΣΟΔΑ Χρήσεως} - \text{ΕΞΟΔΑ Χρήσεως} = \text{ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ Χρήσεως} (\pm)$$

Τα έξοδα της χρήσεως σχηματίζονται από το κόστος κτήσεως ή παραγωγής των πωλημένων, αυξημένο με το κόστος των λειτουργιών διοικήσεως, διαθέσεως, χρηματοοικονομικής και ερευνών - αναπτύξεως, που δεν έχει ενσωματωθεί στο κόστος παραγωγής.

ε. Η δαπάνη συνδέεται με το κόστος πάγιας ή τρέχουσας μορφής μόνο σαν ενέργεια ή διαδικασία πραγματοποιήσεώς του. Δεν είναι έννοια διαφορετική από τις έννοιες του κόστους και του εξόδου. Αποτελεί απλώς τη μία από τις δύο εξωτερικές όψεις αυτών, δηλαδή τη συγκεκριμένη ενέργεια πραγματοποιήσεώς τους (όπως π.χ. απόφαση επενδύσεως ή διακανονισμός αξίας) και την αριθμητική έκφρασή τους (όπως π.χ. η αξία πρώτης ύλης 100 € αναλύεται σε τιμολογιακή αξία 70 € σε δασμούς και λοιπούς φόρους εισαγωγής 20 € και σε λοιπά έξοδα αγοράς 10 €).

## **3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ**

Τα έξοδα διακρίνονται στις πιο κάτω βασικές κατηγορίες:

**1.** Με κριτήριο τον **σκοπό** για τον οποίο πραγματοποιείται, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής:

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

Τα οργανικά έξοδα είναι τα τακτικώς επαναλαμβανόμενα έξοδα που είναι αναγκαία για την ύπαρξη και δραστηριοποίηση της επιχειρήσεως. Μπορούμε να παρομοιάσουμε τα έξοδα της κατηγορίας αυτής με την τροφή που αναγκαίως πρέπει να λαμβάνει σε τακτική βάση ο ζων οργανισμός για την ύπαρξη και δραστηριοποίησή του. Εάν η επιχείρηση παύσει να πραγματοποιεί οργανικά έξοδα ασφαλώς θα βάλει λουκέτο, όπως και ο ζων οργανισμός αν δεν παίρνει την απαραίτητη τροφή ασφαλώς θα οδηγηθεί στον θάνατο.

β) **Ανόργανο κόστος-έξοδο**, είναι εκείνο που δεν αναγράφεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτό το κόστος-έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. η αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση.

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

**2. Με κριτήριο την ενσωμάτωση** τους ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής:

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

β) **Ανώμαλο κόστος-έξοδο**, είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, επειδή κρίνεται ότι δεν βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται. Αυτό το κόστος-έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης ή μη οργανικής ζημίας, όπως π.χ. στην περίπτωση της υποαπασχολήσεως της επιχειρήσεως ή τμημάτων της, το κόστος των σταθερών εξόδων που αντιστοιχεί στο βαθμό υποαπασχολήσεως. Έτσι αν το σταθερό κόστος του τμήματος Α, που υποαπασχολείται κατά 50% είναι 1.000.000 ευρώ, το μισό (1/2) του κόστους αυτού, δηλαδή 500.000 ευρώ, δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, χαρακτηρίζεται ως ανώμαλο έξοδο και βαρύνει τελικά τα αποτελέσματα χρήσεως.

Στην κατηγορία των ανώμαλων εξόδων εντάσσονται και τα τυχαία, απρόβλεπτα, εξαιρετικά και ακανόνιστα έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τα έξοδα αυτά χαρακτηρίζονται ως έκτακτα ή ως έκτακτες ζημίες και μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς αποτελεσμάτων. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εξόδων είναι οι ακόλουθες :

- Τα πρόστιμα κάθε είδους και οι προσαυξήσεις φόρων.
- Οι τόκοι υπερημερίας.
- Οι ποινικές ρήτρες.
- Οι καταπτώσεις εγγυήσεων.
- Οι προσαυξήσεις λόγω καθυστερήσεως καταβολής εισφορών και συνεισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
- Οι υπερβολικές φύρες αποθηκείσεως, μεταφοράς και βιομηχανοποίησεως υλικών.

- Τα πέρα από το κανονικό έξοδα ερευνών, πειραμάτων και δοκιμών αναπτύξεως και βελτιώσεως των ειδών που παράγονται.
- Οι μειώσεις της αξίας αποθεμάτων λόγω παλαιότητας ή ποιοτικών αλλοιώσεων ή άλλων αιτιών.
- Η επιβολή εφάπαξ έκτακτων φόρων.
- Η πληρωμή ημερών απεργίας του προσωπικού.
- Η καταβολή αποζημιώσεως στην πελατεία για αποκατάσταση ζημιών που προκαλούνται από προϊόντα ελαττωματικής ποιότητας.
- Η επισκευή μηχανημάτων ή εγκαταστάσεων για αποκατάσταση ανώμαλων φθορών ή καταστροφών.
- Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές.
- Οι δωρεές και εισφορές για κοινωφελείς σκοπούς, που θεωρούνται ασυνήθιστα υψηλές σε σχέση με το μέγεθος της οικονομικής μονάδας.
- Οι αποζημιώσεις στο προσωπικό που δεν καλύπτονται από σχετικές προβλέψεις.
- Οι απώλειες από πυρκαγιές ή μεταφορές που δεν καλύπτονται ασφαλιστικά.
- Οι υπερημερίες που καταβάλλονται στο τελωνείο ή στην ελεύθερη ζώνη λόγω καθυστέρησης παραλαβής φορτίων.
- Τα ελλείμματα ταμείου.
- Οι κλοπές και υπεξαίρεσεις.
- Οι απώλειες από πιστώσεις οι οποίες χορηγούνται πέρα από τα όρια που θεωρούνται κανονικά

**3. Με κριτήριο την φορολογία εισοδήματος, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής;**

α) **Εκπιπτόμενα:** είναι τα έξοδα που συγκεντρώνουν όλες τις προϋποθέσεις που επιβάλλει ο νόμος για την αναγνώριση τους και τα οποία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

β) **Μη εκπιπτόμενα:** είναι τα έξοδα που δεν συγκεντρώνουν όλες τις προϋποθέσεις που επιβάλλει ο νόμος για την αναγνώριση τους και τα οποία δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Τα έξοδα αυτά, κατά την φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων στο τέλος της χρήσεως, αντιμετωπίζονται ως λογιστικές διαφορές.

**4. Με κριτήριο τον χρόνο ανάλωσης του, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής:**

α) **Δεδουλευμένα:** είναι τα έξοδα που έχουν αναλωθεί συνολικά κατά τη διάρκεια της εξεταζόμενης διαχειριστικής περιόδου, ανεξάρτητα αν έχουν καταβληθεί ή οφείλονται.

β) **Μη δεδουλευμένα:** είναι τα έξοδα που δεν έχουν αναλωθεί κατά την εξεταζόμενη διαχειριστική περίοδο, έχουν όμως καταβληθεί.

Παράδειγμα: την 1/11/2012 η επιχείρηση 'ΧΨ' καταβάλλει 180 ευρώ στην ασφαλιστική εταιρεία 'Πυρσός' για ασφάλιστρα πυρός 6 μηνών. Τα ασφάλιστρα των μηνών Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2012 είναι δεδουλευμένα και θα βαρύνουν τη χρήση 2012 με ποσό 180/6 επί 2=60 ευρώ. Το υπόλοιπο ποσό των ασφαλίστρων, δηλαδή 120 ευρώ, είναι μη δεδουλευμένο και θα βαρύνει την επόμενη χρήση που αφορά.

**5. Με κριτήριο τον τρόπο εκδήλωσής τους, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής:**

α) **Εμφανή** καλούνται τα έξοδα που γίνονται άμεσα αντιληπτά, διότι η δημιουργία τους έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση αξιών ή την ανάληψη υποχρεώσεων από την επιχείρηση π.χ αμοιβές προσωπικού, ενοίκια κ.α.

β) **Υπολογιστικά** ονομάζονται τα έξοδα που η δημιουργία τους αποτελεί έσοδα άλλου κλάδου της επιχείρησης, π.χ οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων, το τεκμαρτό ενοίκιο ακινήτου κ.α.

**6.** Με τη συμπεριφορά τους **σε σχέση** με τη μεταβαλλόμενη **δραστηριότητα** της επιχείρησης:

α) **Σταθερά έξοδα** καλούνται εκείνα που συνολικά δεν ακολουθούν τις μεταβολές της παραγωγικής δραστηριότητας, αλλά παραμένουν σταθερά ως έναν ορισμένο βαθμό παραγωγικής δραστηριότητας και μετά μεταβάλλονται. Το χαρακτηριστικό των σταθερών εξόδων είναι ότι η μεταβλητότά τους συσχετίζεται κυρίως με το χρόνο και όχι με τις μεταβολές του βαθμού της δραστηριότητας, π.χ το ενοίκιο του εργοστασίου παραμένει σταθερό για όσο καιρό ισχύει το συμβόλαιο μίσθωσης και στη συνέχεια αναπροσαρμόζεται ανάλογα με τον πληθωρισμό, οι τόκοι που πληρώνονται ανά μήνα ή εξάμηνο κ.α.

β) **Μεταβλητά έξοδα** καλούνται εκείνα που συνολικά ακολουθούν τις μεταβολές της παραγωγικής δραστηριότητας, π.χ οι πρώτες ύλες που απαιτούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος. Τα μεταβλητά έξοδα διακρίνονται σε:

- **αναλογικά**, όταν ο ρυθμός μεταβολής τους είναι ίδιος με το ρυθμό μεταβολής της παραγωγικής δραστηριότητας,
- **αύξοντα**, όταν ο ρυθμός μεταβολής τους είναι μεγαλύτερος από το ρυθμό μεταβολής της παραγωγικής δραστηριότητας,
- **φθίνοντα**, όταν ο ρυθμός μεταβολής τους είναι μικρότερος από το ρυθμό μεταβολής της παραγωγικής δραστηριότητας,
- **παλίνδρομα**, όταν η μεταβολή τους εναλλάσσεται, δηλ. είναι αύξουσα μέχρι ενός σημείου παραγωγικής δραστηριότητας και στη συνέχεια φθίνει κ.ο.κ.

γ) **Ημιμεταβλητά έξοδα** καλούνται εκείνα που αποτελούνται από ένα σταθερό τμήμα και από ένα μεταβλητό, π.χ ο λογαριασμός της ΔΕΗ αποτελείται από ένα σταθερό τμήμα (το πάγιο) και από ένα μεταβλητό (την κατανάλωση του ρεύματος) κ.α.

**7.** Με κριτήριο τον **φορέα ευθύνης**, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής :

α) **Ελεγχόμενα** καλούνται τα έξοδα τα οποία επηρεάζονται από τον υπεύθυνο ενός τμήματος ή μιας λειτουργίας μέσα σε ορισμένο χρονικό διάστημα, π.χ η κατανάλωση γραφικής ύλης για ένα μήνα κ.α.

β) **Μη ελεγχόμενα** καλούνται τα έξοδα τα οποία δεν επηρεάζονται (ελέγχονται) από τον αρμόδιο ενός τμήματος ή μιας λειτουργίας και είναι ανεξάρτητα από την παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης, π.χ οι αποσβέσεις χρήσης κ.α.

**8.** Με κριτήριο τον **προορισμό ή την λειτουργία** τους, το κόστος-έξοδο διακρίνεται ως εξής:

α) **Έξοδα εφοδιασμού** καλούνται εκείνα που γίνονται προκειμένου η επιχείρηση να αποκτήσει τις πρώτες και βοηθητικές ύλες για την παραγωγική διαδικασία, π.χ μεταφορικά έξοδα αγορών κτλ.

β) **Έξοδα παραγωγής** καλούνται όλα τα έμμεσα έξοδα που απαιτούνται για την παραγωγή των προϊόντων, δηλαδή από την έναρξη της παραγωγής μέχρι του σημείου όπου τα προϊόντα είναι έτοιμα για αποθήκευση, π.χ έμμεση εργασία, αποσβέσεις, ασφάλιστρα εγκαταστάσεων παραγωγής, ενοίκια κτιρίων εργοστασίου κ.α.

γ) **Έξοδα έρευνας και ανάπτυξης** καλούνται εκείνα που γίνονται για την έρευνα και ανάπτυξη νέων προϊόντων, νέων διαδικασιών παραγωγής, για τη βελτίωση των ήδη παραγόμενων προϊόντων, τη διείσδυση σε νέες αγορές κ.α.

δ) **Έξοδα διάθεσης** καλούνται εκείνα που γίνονται με σκοπό την προώθηση των παραγόμενων προϊόντων στους τελικούς καταναλωτές, την εκτέλεση των παραγγελιών των πελατών και τη λειτουργία του δικτύου διανομής της επιχείρησης, π.χ αμοιβές και μισθοί των πωλητών, έξοδα μετακινήσεων, έξοδα προώθησης κ.α.

ε) **Έξοδα διοίκησης** καλούνται εκείνα που πραγματοποιούνται από τη διοίκηση της επιχείρησης και το διοικητικό προσωπικό, που έχουν ως αντικείμενο δραστηριότητας τη διοίκηση

και οικονομική διαχείριση της επιχείρησης, π.χ μισθοί γραμματέων, λογιστηρίου, διευθυντών κ.α.

στ) **Έξοδα χρηματοοικονομικά** καλούνται εκείνα που γίνονται με σκοπό την εξεύρεση των απαραίτητων και κατάλληλων πηγών κεφαλαίων, προκειμένου να καλυφθούν οι χρηματοοικονομικές ανάγκες της επιχείρησης, π.χ τόκοι δανείων, έξοδα έκδοσης δανείων κ.α.

### **3.3 ΧΡΟΝΟΣ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΕΞΟΔΩΝ**

Ο χρόνος που αναγνωρίζονται τα έξοδα, δηλαδή το πότε θα καταχωρηθούν στα λογιστικά βιβλία από την στιγμή πραγματοποίησής τους, εξαρτάται από το αν χρησιμοποιείται το σύστημα της λογιστικής των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων ή της Ταμειακής Λογιστικής.

#### **Û Λογιστική των Δεδουλευμένων Εσόδων και Εξόδων**

Στη λογιστική των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, ο χρόνος πραγματοποίησης των εξόδων αποδεδουλευείται από το χρόνο της πληρωμής τους. Δηλαδή είναι δυνατόν πρώτα να πληρώνουμε τα έξοδα και μετά να τα πραγματοποιούμε ή πρώτα να τα πραγματοποιούμε και μετά να τα πληρώνουμε.

Παράδειγμα : Υπάρχουν έξοδα που δεν συνδέονται άμεσα με τη δημιουργία συγκεκριμένων εσόδων όπως είναι οι αποσβέσεις, τα ενοίκια, οι χρεωστικοί τόκοι, οι μισθοί της διοίκησης, οι αμοιβές των εξωτερικών ελεγκτών και των νομικών συμβούλων. Ο χρόνος πραγματοποίησης τους είναι η λογιστική χρήση μέσα στην οποία χρησιμοποιεί η επιχείρηση τα στοιχεία του Ενεργητικού της, τις υπηρεσίες τρίτων ή τα στοιχεία του Ενεργητικού τρίτων.

Επίσης τα έξοδα παραγωγής προϊόντων δεν συνδέονται άμεσα με πραγματοποίηση εσόδων, γιατί πρώτα μετατρέπονται σε στοιχείο του κυκλοφορούντος Ενεργητικού (π.χ. απόθεμα προϊόντων) και μετά όταν πωληθούν τα προϊόντα μετασχηματίζονται στο έξοδο κόστος πωληθέντων. Είναι το τελευταίο που συνδέεται τελικά με το έσοδο από την πώληση. Τα προπληρωμένα έξοδα δεν είναι έξοδα, αλλά απαιτήσεις έναντι τρίτων να επιτρέψουν στην επιχείρηση να χρησιμοποιήσει τις υπηρεσίες τους ή τα στοιχεία του Ενεργητικού τους, για τα οποία προπλήρωσε.

Όταν προπληρώνει μια επιχείρηση ένα δικηγόρο, έχει απαίτηση έναντι του δικηγόρου να της προσφέρει τις αντίστοιχες υπηρεσίες. Η απαίτηση της μετατρέπεται στο έξοδο αμοιβές καθώς προσφέρονται οι υπηρεσίες.

#### **Û Ταμειακή Λογιστική**

Στην Ταμειακή Λογιστική ο χρόνος πραγματοποίησης του εξόδου είναι ο χρόνος πληρωμής του.

Παράδειγμα : Το ενοίκιο του Ιουνίου θα θεωρηθεί ως έξοδο όχι στο τέλος του μήνα, αλλά όποτε το πληρώσουμε.

Για τα περισσότερα είδη εξόδων, ο χρόνος της πραγματοποίησής τους ταυτίζεται με αυτόν του εσόδου, το οποίο προκύπτει από αυτά. Για παράδειγμα, το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων και οι προμήθειες των πωλητών είναι έξοδα που γίνονται προκειμένου να επιτύχουμε έσοδα από πωλήσεις.

Επειδή συσχετίζονται άμεσα με τις πωλήσεις, ο χρόνος της πραγματοποίησής τους είναι αυτός της πραγματοποίησης των εσόδων από πωλήσεις. Μπορεί ο χρόνος αυτός να είναι ένα χρονικό σημείο ή μια χρονική περίοδος, στη διάρκεια της οποίας πραγματοποιούνται τα αντίστοιχα έσοδα.

### 3.4 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ (Ομάδα 6)

Με την έκτη ομάδα περνάμε στην περιοχή του Ε.Γ.Λ.Σ. όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη από τα οποία θα προσδιοριστούν τα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα αποτελέσματα χρήσεως.

Ειδικότερα στην ομάδα αυτή εγγράφονται πρωτογενώς και παρακολουθούνται τα Οργανικά Έξοδα κατ' είδος που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά),πραγματοποιούμενα μέσα στην τρέχουσα χρήση, καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για την διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Πιο συγκεκριμένα στην ομάδα 6 παρακολουθούνται οι αμοιβές και έξοδα προσωπικού, οι αμοιβές και έξοδα τρίτων, οι φόροι-τέλη, τα διάφορα έξοδα, οι τόκοι και συναφή έξοδα, οι αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος, οι προβλέψεις εκμετάλλευσης.

Αντίθετα στους λογαριασμούς της παραπάνω ομάδας δεν καταχωρούνται ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις, ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, προβλέψεις που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσεως, υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα ( βλέπε σελ. 15).

### 3.5 ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ (Ομάδα 6)

#### 3.5.1. Λόγοι παρακολούθησης των εξόδων κατ' είδος στην γενική λογιστική

Οι λόγοι που επιβάλλουν την παρακολούθηση στην γενική λογιστική των εξόδων κατ' είδος και όχι απ' ευθείας κατά προορισμό είναι κυρίως οι ακόλουθοι:

- Για ορισμένα έξοδα δεν είναι εκ των προτέρων γνωστό που και πως θα αναλωθούν (π.χ. ασφάλιστρα προσωπικού, αναλώσιμα υλικά).
- Για κάθε πληρωμή εξόδου αντιστοιχεί συνήθως ένα δικαιολογητικό (τιμολόγιο, απόδειξη, μισθοδοτική κατάσταση κ.λ.π.) και θα ήταν άστοχη η διασπορά σε πολλούς (κατά προορισμό) λογαριασμούς της πηγαίας, αφετηριακής εγγραφής που στηρίζεται σε ένα δικαιολογητικό. Μια τέτοια διασπορά θα καθιστούσε τον έλεγχο των εξόδων δαιδαλώδη.
- Η κατ' είδος κατάταξη των εξόδων επιτρέπει τη διαχρονική σύγκριση των ομοειδών λογαριασμών κατά περιόδους και έτσι καθίσταται ευχερής η διαπίστωση διογκώσεων εξόδων , ο εντοπισμός των καταχρήσεων, κ.λ.π.
- Ο σπουδαιότερος όμως λόγος, για τον οποίο το Ε.Γ.Λ.Σ. επιβάλλει την κατ' είδος λογιστική παρακολούθηση των εξόδων είναι ότι με την παρακολούθηση αυτή καθίσταται δυνατή η κατάρτιση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως) με μεγέθη εξόδων (και εσόδων) αντικειμενικά κατά φύση και είδος εκφρασμένα και συνεπώς συγκρίσιμα ενδοκλαδικά και διακλαδικά, αφού οι λογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων παραμένουν ανεπηρέαστοι από τις μεταβολές που διαχρονικά επέρχονται στη λειτουργική διάρθρωση της επιχειρήσεως. Μια τέτοια σύγκριση δεν είναι δυνατή όταν τα έξοδα παρακολουθούνται κατά προορισμό , γιατί τα κατά προορισμό έξοδα (λειτουργικό κόστος) εξαρτώνται από την λειτουργική διάρθρωση των επιχειρήσεων.

Μια μεταβολή λ.χ. στη δομή των παραγωγικών τμημάτων ή στην οργανωτική δομή των λειτουργιών διοικήσεως και διαθέσεως και στη συνέπεια αυτής μεταβολή των

λογαριασμών των κέντρων (ή θέσεων) κόστους, θα καθιστούσε αδύνατη την διαχρονική σύγκριση των εξόδων όταν αυτά παρακολουθούνται κατά προορισμό.

### **3.5.2. Περιοδική κατανομή εξόδων μέσα στη χρήση**

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

### **3.5.3. Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσεως**

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει.

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

### **3.5.4. Δινητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών εξόδων**

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

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα, αντί ν' αναπτύξει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς εξόδων, να τους αναπτύξει κατά προορισμό. Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων κατ' είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά ως αναλυτικοί των περιληπτικών, κατά προορισμό, λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των 60-68 πρωτοβάθμιων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΜΑΔΑΣ

### 6

#### 4.1 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ»

Στο λογαριασμό 60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού καταχωρούνται όλες οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση στο προσωπικό της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας, καθώς και όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για το προσωπικό αυτό που υπολογίζονται συνήθως στο τέλος κάθε μήνα με μισθοδοτικές καταστάσεις.

##### 4.1.1 Ανάλυση και λειτουργία των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του λογαριασμού 60

Στους λογαριασμούς 60.00 και 60.01 καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού, αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί, στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμπληρωστική εγγραφή, χρεώνονται, με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις, με τις ονομαστικές (μικτές) αποδοχές του προσωπικού, με πίστωση:

- των λογαριασμών 30.00, 33.01 και 33.02, με τα ποσά που ενδεχόμενα παρακρατούνται για την εξόφληση προκαταβολών, χρηματικών διευκολύνσεων και δανείων, αντίστοιχα.
- των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 54 και 55, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών.
- του λογαριασμού 53.00 με τα καθαρά ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό, με χρέωση του λογαριασμού αυτού.

Στους λογαριασμούς 60.00.09 και 60.01.09 καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται στο προσωπικό της επιχειρήσεως που συνδέονται με αυτή με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας, οι οποίες αμοιβές προσδιορίζονται με βάση τις πωλήσεις ή τις αγορές που πραγματοποίησαν οι δικαιούχοι των αμοιβών.

Στους λογαριασμούς 60.00.10 και 60.01.10 καταχωρούνται οι έκτακτες αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση στο προσωπικό της με τη μορφή πριμ, βραβείων, επιδομάτων, αποζημιώσεων για παροχές σε είδος.

Στους λογαριασμούς 60.00.12 και 60.01.12 καταχωρούνται οι πάσης φύσεως αμοιβές που καταβάλλονται στους μαθητευομένους.

Στον λογαριασμό 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και εργοδοτικές εισφορές, παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της επιχειρήσεως.

Στον λογαριασμό 60.02.00 Είδη ενδύσεως καταχωρούνται τα είδη ενδύσεως που χορηγούνται από την επιχείρηση στο προσωπικό της λόγω των λειτουργικών αναγκών της (φόρμες, γάντια κλπ), τα οποία παράγει ή αγοράζει η επιχείρηση.

Στον λογαριασμό 60.02.02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου – εστιατορίου καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις της επιχειρήσεως προς το κυλικείο και το εστιατόριο του προσωπικού της καθώς και τα λοιπά έξοδα που πραγματοποιεί γι αυτά.



Στον λογαριασμό 60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για τη ψυχαγωγία του προσωπικού της π.χ έξοδα κατασκηνώσεων, εκδρομών.

Στον λογαριασμό 60.02.05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την ιατροφαρμακευτική περίθαλψη του προσωπικού της, όπως π.χ νοσηλεία, φάρμακα, έξοδα εγχειρήσεων, έξοδα κηδεϊών.

Στους λογαριασμούς 60.02 και 60.03 καταχωρούνται τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών και λοιπών επιβαρύνσεων (χαρτόσημο κλπ) που αναλογούν στις αποδοχές που καταβάλλονται στο έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό της επιχείρησης.

Στο λογαριασμό 60.02 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία αυτό καταχωρείται το τμήμα της αποζημιώσεως που καταβάλλεται στον εξερχόμενο της υπηρεσίας εργαζόμενο της επιχείρησης που αφορά την κλειόμενη χρήση και το οποίο δεν καλύπτεται με σχηματιζόμενη πρόβλεψη.

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

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

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

-Στο λογαριασμό 82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων, εκείνα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις και καταβάλλονται για εργασία που παράχθηκε σε προηγούμενες χρήσεις.

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

#### **4.1.2 Ανάλυση του λογαριασμού 60 σε δευτεροβάθμιους**

##### **60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

##### **60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού**

60.00.00 Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται και προσαυξήσεις λόγω νυκτερινών, Κυριακών και εξαιρετέων)

60.00.01 Οικογενειακά επιδόματα

60.00.02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως

60.00.03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)

60.00.04 Αποδοχές επίσημων αργιών

- 60.00.05 Αποδοχές ασθένειας
- 60.00.06 Αποδοχές κανονικής άδειας
- 60.00.07 Επιδόματα κανονικής αδειας
- 60.00.08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών
- 60.00.09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές
- 60.00.10 Έκτακτες αμοιβές (πριμ, βραβεία, επιδόματα, αποζημιώσεις για παροχές σε είδος κ.λ.π.)
- 60.00.11 Αμοιβές εκτός έδρας (όταν δεν καλύπτουν έξοδα εκτός έδρας)
- 60.00.12 Αμοιβές μαθητευομένων (τακτικές, έκτακτες αργιών, ασθένειας, άδειας κ.λπ.)
- 60.00.13 .....
- .....
- 60.00.99.....

#### 60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

- 60.01.00 Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται και προσαυξήσεις λόγω νυκτερινών, Κυριακών και εξαιρετέων)
- 60.01.01 Οικογενειακά επιδόματα
- 60.01.02 Αμοιβές υπερωριακής απασχολήσεως
- 60.01.03 Δώρα εορτών (Χριστουγέννων και Πάσχα)
- 60.01.04 Αποδοχές επίσημων αργιών
- 60.01.05 Αποδοχές ασθένειας
- 60.01.06 Αποδοχές κανονικής άδειας
- 60.01.07 Επιδόματα κανονικής άδειας
- 60.01.08 Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών
- 60.01.09 Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές
- 60.01.10 Έκτακτες αμοιβές (π.χ. πριμ, βραβεία, επιδόματα ή αποζημιώσεις για παροχές σε είδος)
- 60.01.11 Αμοιβές εκτός έδρας (όταν δεν καλύπτουν έξοδα εκτός έδρας)
- 60.01.12 Αμοιβές μαθητευομένων (π.χ. τακτικές, έκτακτες αργιών, ασθένειας ή άδειας)
- 60.01.13 .....
- .....
- 60.01.99.....

#### 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

- 60.02.00 Είδη ενδύσεως
- 60.02.01 Έξοδα στεγάσεως (π.χ. κατοικιών)
- 60.02.02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου — εστιατορίου
- 60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού (π.χ. κατασκηνώσεων, εκδρομών, χοροεσπερίδων ή εορταστικών εκδηλώσεων)
- 60.02.04 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού (π.χ. δίδακτρα, έξοδα εκπαιδευτικών ταξιδιών έξοδα μετεκπαιδεύσεων)
- 60.02.05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως (π.χ. νοσήλια, φάρμακα, έξοδα εγχειρήσεων, έξοδα κηδείων)
- 60.02.06 Ασφάλιστρα προσωπικού (π.χ. ομαδικής ή ατομικής ασφαλίσεως ΕΣΥΛ)
- 60.02.07 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989)
- .....
- 60.02.99 Λοιπές παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού

60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ

60.03.01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κυρίας ασφαλίσεως

60.03.02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως

60.03.03 .....

60.03.04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

.....

60.03.99.....

60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού

60.04.00 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ

60.04.01 Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κυρίας ασφαλίσεως

60.04.02 Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφαλίσεως

60.04.03 Δωρόσημο οικοδομών (Γνωμ. 25212244/1995 ΕΣΥΛ)

60.04.04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας

.....

60.04.99.....

60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία

60.05.00 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού

60.05.01 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού

.....

60.05.99.....

60.06.....

.....

60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ. 58.00)

#### **4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ»**

Στον λογαριασμό 61 Αμοιβές Τρίτων και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που λογίζονται και καταβάλλονται σε τρίτους, δηλαδή σε πρόσωπα με τα οποία η επιχείρηση δε συνδέεται με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Ο λογαριασμός 61 χρεώνεται με το σύνολο των δαπανών αυτών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης. Για το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται πιστώνεται ο λογαριασμός 38 "χρηματικά διαθέσιμα", ενώ για το ποσό της δαπάνης που οφείλεται πιστώνεται ο λογαριασμός 53.08 "πιστωτές διάφοροι" και για το ποσό που παρακρατείται σαν φόρος πιστώνεται ο λογαριασμός 54 "υποχρεώσεις από φόρους τέλη".

#### **4.2.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 61.**

Στον λογαριασμό 61.00.04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για ελέγχους οποιασδήποτε φύσεως που οι τρίτοι διενεργούν σ' αυτή.

Στον λογαριασμό 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος καταχωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους, δηλαδή σε πρόσωπα που δεν συνδέονται με αυτή με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας και οι οποίοι τρίτοι δεν είναι μεν ελεύθεροι επαγγελματίες, αλλά από τις αμοιβές τους γίνεται παρακράτηση φόρου.

Στον λογαριασμό 61.02.02 Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων καταχωρούνται οι προμήθειες που καταβάλλει η επιχείρηση για την είσπραξη τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων που αφορούν πωλήσεις της στο εξωτερικό και οι οποίες δε σχετίζονται με χρηματοδότηση.

Στο λογαριασμό 61.03.00 Επεξεργασίες ( FACON) καταχωρούνται οι αμοιβές – προμήθειες σε χρήμα ή σε είδος που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για την επεξεργασία υλικών.

Στον λογαριασμό 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους που δεν έχουν με αυτήν σχέση εξαρτημένης εργασίας, από τις οποίες αμοιβές, σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, δεν υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος.

Στον λογαριασμό 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων καταχωρούνται τα πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα που καταβάλλουν οι δισκογραφικές επιχειρήσεις σε πνευματικούς δημιουργούς και τα οποία υπολογίζονται επί των εκάστοτε πραγματοποιούμενων πωλήσεων.

Στον λογαριασμό 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες καταχωρούνται οι εισφορές που καταβάλλει η επιχείρηση σε ασφαλιστικούς οργανισμούς για την ασφάλιση ελεύθερων επαγγελματιών που συνδέονται με αυτή με βάση σύμβαση μη εξαρτημένης εργασίας και οι οποίοι αμείβονται με πάγια αντιμισθία.

Στον λογαριασμό 61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται ή λογίζονται υπέρ τρίτων κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως δικαιωμάτων και προνομίων (π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας).

Στον λογαριασμό 61.98.01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση λόγω ασυνήθους φθοράς που επήλθε με υπαιτιότητα της στα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας των προμηθευτών της.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός 61 πιστώνεται με το υπόλοιπο του για να εξισωθεί, ενώ συγχρόνως χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 με το ίδιο ποσό.

## 4.2.2 Ανάλυση του λογαριασμού 61 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς

### 61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.00.00 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων

61.00.01 Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων (όταν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος)

61.00.02 Αμοιβές και έξοδα τεχνικών

61.00.03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών — μελετητών — ερευνητών

61.00.04 Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών

61.00.05 Αμοιβές και έξοδα ιατρών

61.00.06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών

61.00.07 Αμοιβές Φοροτεχνικών

.....  
61.00.99 Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

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

61.01.00 Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου

61.01.01 Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων

61.01.02 Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων εξωτερικού (Γνωμ. 252/2244/1995 ΕΣΥΛ)

61 .01 .99.....

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

61.02.00 Προμήθειες για αγορές

61.02.01 Προμήθειες για πωλήσεις

61.02.02 Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων

61.02.03 Μεσιτείες

.....  
61.02.99.....

61.03 Επεξεργασίες από τρίτους

61.03.00 Επεξεργασίες (Facon)

61.03.01 Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας (Service)

61.03.02 .....

.....  
61.03.99.....

61.04

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

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

61.90.01 Αμοιβές για έρευνα αγοράς

61.90.02.....

61.90.03 Αμοιβές γραφείων επιλογής προσωπικού

.....

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

.....

61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες

61.92.00 Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων (άρθρο 37 Ν. 2145/1993)

61.92.01 Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών

.....

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

.....

61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών οργανισμών για κατασκευαζόμενα Τεχνικά Έργα (Γνωμ. 252/224/1995)

61.94.00 Εισφορές ΙΚΑ προσωπικού υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών Έργων

61.94.01 Δωρόσιμο οικοδόμων υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών Τεχνικών Έργων

.....

61.94.05 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.

61.94.06 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Τ.Π.Ε.Δ.Ε.

61.94.07 Κρατήσεις — Εισφορές υπέρ Μ.Τ.Π.Υ.

.....

61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων

61.98.00 Χρήσεις δικαιωμάτων (Royalties)

61.98.01 Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών

.....

61.98.99.....

61.99 Προϋπολογισμένες-Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/25.61)

.....

.....

#### **4.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»**

Ο λογαριασμός 62 Παροχές Τρίτων χρεώνεται με το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης, ενώ συγχρόνως πιστώνεται ο λογαριασμός 38 για το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται, ενώ για το ποσό που οφείλεται πιστώνεται ο

λογαριασμός 50 στο τέλος της χρήσης, ο λογαριασμός 62 πιστώνεται με το υπόλοιπο του για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00 με το ίδιο ποσό.

#### **4.3.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 62**

Στον λογαριασμό 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής καταχωρείται μόνο η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος που καταναλώνεται στην παραγωγή, ενώ η αξία του ρεύματος που καταναλώνεται για τις λοιπές λειτουργίες της επιχειρήσεως καταχωρείται στο λογαριασμό 62.98.00 "Φωτισμός".

Στους λογαριασμούς 62.01 και 62.02 καταχωρείται το αντίτιμο παροχών κοινής ωφέλειας της λειτουργίας παραγωγής, 62.01 φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας, 62.02 ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας και 62.03 τηλεπικοινωνίες. ενώ το αντίτιμο των παροχών αυτών των λοιπών λειτουργιών της επιχείρησης καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.98 που αναπτύσσεται ως εξής:

62.98.01 Φωταέριο

62.98.02 Ύδρευση

Στον λογαριασμό 62.04 Ενοίκια και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται τα ενοίκια που λογίζει και καταβάλλει η επιχείρηση για τη μίσθωση ενσώματων πάγιων της, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.01 "έξοδα στεγάσεως".

Στον λογαριασμό 62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων καταχωρούνται τα ενοίκια που καταβάλλει η επιχείρηση στον εκμισθωτή ή υπεκμισθωτή εδαφικής εκτάσεως της οποίας τη χρήση αποκτά για διάφορους λόγους, στον λογαριασμό 62.04.01 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων τα ενοίκια που καταβάλλει για κτίρια και τεχνικά έργα. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται και τα τέλη χαρτοσήμου επί των ενοικίων τα οποία βαρύνουν την επιχείρηση.

Στον λογαριασμό 62.05 Ασφάλιστρα και τους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται τα κάθε μορφής ασφάλιστρα, εκτός από εκείνα που αφορούν:

- Ασφάλειες προσωπικού
- Ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων αγαθών

Στον λογαριασμό 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα που χαρακτηρίζονται ως παροχές τρίτων :

- 62.98.00 "Φωτισμός"
- 62.98.01 "Φωταέριο"
- 62.98.02 "Ύδρευση"

#### **62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ**

62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής  
.....

62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας  
.....

62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας

.....  
62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.03.00 Τηλεφωνικά — Τηλεγραφικά

62.03.01 TELEX (Τηλέτυπο)-FAX

62.03.02 Ταχυδρομικά

62.03.03 Διάφορα έξοδα τηλεπικοινωνιών

.....  
62.03.09.....

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

.....  
62.03.99.....

62.04 Ενοίκια

62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

62.04.01 Ενοίκια κτιρίων — τεχνικών έργων

62.04.02 Ενοίκια μηχανημάτων — τεχνικών εγκαταστάσεων — λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

62.04.03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

62.04.04 Ενοίκια επίπλων

62.04.05 Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων

62.04.06 Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού

62.04.07 Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων

62.04.08 Ενοίκια φωτεινών επιγραφών

62.04.09.....

62.04.10 Ενοίκια χρονομεριστικής μίσθωσης Ν. 1652/1986 (Γνωμ. 85/1644/1991)

.....  
62.04.99.....

62.05 Ασφάλιστρα

62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός

62.05.01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων

62.05.02 Ασφάλιστρα μεταφορών

62.05.03 Ασφάλιστρα πιστώσεων

62.05.04 Ασφάλιστρα κλοπής

62.05.05 Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος (της εταιρείας)

62.05.06 Ασφάλιστρα Αστικής ευθύνης

62.05.07 Λοιπά ασφάλιστρα

.....  
62.05.99.....

62.06 Αποθήκευτρα

.....

62.07 Επισκευές και συντηρήσεις

62.07.00 Εδαφικών εκτάσεων



- 62.07.01 Κτιρίων-Εγκαταστάσεων κτιρίων-Τεχνικών έργων
- 62.07.02 Μηχανημάτων — Τεχνικών Εγκαταστάσεων — Λοιπού Μηχανολογικού εξοπλισμού
- 62.07.03 Μεταφορικών μέσων
- 62.07.04 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 62.07.05 Εμπορευμάτων
- 62.07.06 Έτοιμων Προϊόντων
- 62.07.07 Λοιπών υλικών αγαθών
- .....
- 62.07.99.....
- 62.08
- .....
- 62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου(Γνωμ. 129/1875/1993 ΕΣΥΛ)
- .....
- 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων
- 62.98.00 Φωτισμός (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής)
- 62.98.01 Φωταέριο (πλην φωταερίου παραγωγής)
- 62.98.02 Υδρευση (πλην υδρεύσεως παραγωγής)
- 62.98.03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας (Γνωμ. 219/2184/1994 ΕΣΥΛ)
- .....
- 62.99 Προϋπολογισμένες-Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/58.62)
- .....

#### **4.4 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 63 «ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ»**

Στον λογαριασμό 63 Φόροι – Τέλη καταχωρούνται όλοι οι φόροι και όλα τα τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση, δηλαδή όλοι οι φόροι και τα τέλη που βεβαιώθηκαν και καταβλήθηκαν ή απλώς βεβαιώθηκαν σε βάρος της επιχείρησης στη διάρκεια της χρήσεως και οι οποίοι φόροι και τέλη αφορούν τη χρήση.

##### **4.4.1 Ανάλυση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 63**

Το χρεωστικό υπόλοιπο του παρόντος λογαριασμού 63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού συνιστά φόρο εισοδήματος που τρίτοι παρακράτησαν από εισοδήματα που πραγματοποίησε η επιχείρηση στην ημεδαπή και ο οποίος, κατά την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, δε συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος επί των κερδών της χρήσεως.

Στον λογαριασμό 63.00.01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού καταχωρούνται τα ποσά του μη συμψηφιζόμενου φόρου επί των αποτελεσμάτων που πραγματοποίησε η επιχείρηση στην αλλοδαπή. Σύμφωνα με τα ισχύοντα στο λογαριασμό αυτόν καταχωρείται ο επιπλέον φόρος εισοδήματος που κατέβαλλε η επιχείρηση στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που απέκτησε σε αυτήν σε σχέση με το φόρο εισοδήματος που έπρεπε να καταβάλλει με βάση την ισχύουσα στην χώρα μας φορολογική νομοθεσία.

Στον υπολογαριασμό 63.02.00 "χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων" καταχωρείται η δαπάνη του χαρτόσημου συναλλαγματικών και γραμματίων.

Στον υπολογαριασμό 63.02.01 "χαρτόσημα λοιπών πράξεων", καταχωρούνται κυρίως τα τέλη χαρτοσήμου των δανείων που λαμβάνει η επιχείρηση με πίστωση του 54.09.10 "χαρτόσημο ΟΓΑ και δανείων".

Ο λογαριασμός 63.03 Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων προκείμενος λογαριασμός και οι υπολογαριασμοί του χρεώνονται με πίστωση του 54.05 "φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων" με τους φόρους – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων που βαρύνουν την επιχείρηση με χρέωση του λογαριασμού αυτού τα σχετικά ποσά καταβάλλονται στο δημόσιο.

Ο λογαριασμός 63.04 Δημοτικοί Φόροι – τέλη και οι υπολογαριασμοί του χρεώνονται με πίστωση των χρηματικών διαθεσίμων με τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για δημοτικούς φόρους και τέλη.

Στον λογαριασμό 63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού καταχωρούνται τα δημοτικά τέλη καθαριότητας και φωτισμού με βάση τα αναγραφόμενα στους λογαριασμούς της ΔΕΗ ποσά.

Ο λογαριασμός 63.04.01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών χρεώνεται με πίστωση του 54.09.08 "φόροι – τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών", με τα σχετικά ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση στον οικείο Δήμο ή Κοινότητα. Νόμιμο δικαιολογητικό είναι το γραμματίο εισπράξεως του Δήμου ή της Κοινότητας.

Ο λογαριασμός 63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων χρησιμοποιείται από τις τεχνικές εταιρείες για την καταχώρηση διαφόρων τελών που καταβάλλουν οι εταιρείες αυτές σε τρίτους.

Στον λογαριασμό 63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων αυτό καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου επί των μισθωμάτων που έχει η επιχείρηση ως εκμισθώτρια ακινήτων και τα οποία, κατά τα μισθωτήρια συμβόλαια, βαρύνουν την επιχείρηση. Ο λογαριασμός χρεώνεται, στο τέλος της χρήσεως με πίστωση του 54.09.05 "χαρτόσημο και ΟΓΑ επί των εισοδημάτων από οικοδομές", με τη διαφορά μεταξύ του ποσού των τελών χαρτοσήμου που οφείλει η επιχείρηση να καταβάλλει στο Δημόσιο και του ποσού των τελών χαρτοσήμου που έχει εισπράξει από τους μισθωτές των ακινήτων της και το οποίο εμφανίζεται στην πίστωση του λογαριασμού 54.09.05, ώστε το πιστωτικό υπόλοιπο του τελευταίου αυτού λογαριασμού να εμφανίζει το ποσό των τελών χαρτοσήμου που αναγράφεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο λογαριασμός 63.98.03 Χαρτόσημο κερδών χρεώνεται με τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ επί των φορολογητέων κερδών των ΕΠΕ, των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε, Ε.Ε) των Κοινοπραξιών και Αστικών Εταιρειών, με πίστωση του λογαριασμού 54.09.11 "χαρτόσημο και ΟΓΑ κερδών προσωπικών εταιρειών" και βαρύνουν το νομικό πρόσωπο της εταιρείας ή την Κοινοπραξία.

Στο λογαριασμό 63.98.04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου επί των εσόδων από τόκους στις περιπτώσεις που η εταιρεία φέρει το βάρος των τελών αυτών και τα οποία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ο λογαριασμός 63.98.06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων χρεώνεται με τα ποσά των τελών χαρτοσήμου επί των αμοιβών τρίτων που βαρύνουν την επιχείρηση. Τα ποσά εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως.

Στο λογαριασμό 63.98.07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. καταχωρούνται οι σε βάρος της επιχειρήσεως κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου ή ασφαλιστικών ταμείων ή άλλων οργανώσεων, οι οποίες κρατήσεις γίνονται από το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ κατά την εξόφληση από αυτά τιμολογίων πώλησεως ή παροχής υπηρεσιών της επιχείρησης.

Από άποψη φορολογίας εισοδήματος σημειώνουμε ότι ο Φ.Π.Α. επιρρίπτεται στον τελικό καταναλωτή, από τον οποίο και εισπράττεται υπέρ του Δημοσίου. Σε περίπτωση που ο Φ.Π.Α. έπρεπε να εισπραχθεί από τον αντισυμβαλλόμενο και η επιχείρηση, για οποιοδήποτε λόγο, δεν τον εισέπραξε αλλά τον κατέβαλλε εξ ιδίων, το καταβληθέν από αυτή ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

#### **4.4.2 Ανάλυση του λογαριασμού 63 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**

##### **63 ΦΟΡΟΙ—ΤΕΛΗ**

###### 63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

###### 63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

###### 63.03.01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού

.....  
63.00.99.....

###### 63.01 Εισφορά ΟΓΑ

###### 63.01.01 Εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου

.....

###### 63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων

###### 63.02.00 Χαρτόσημο συναλλαγματικών και αποδείξεων

###### 63.02.01 Χαρτόσημο λοιπών πράξεων

###### 63.02.02 Χαρτόσημο πινακίων επιταγών εισπρακτέων

.....  
63.02.99.....

###### 63.03 Φόροι — Τέλη Κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

###### 63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

###### 63.03.01 Αυτοκινήτων φορτηγών

###### 63.03.02 Σιδηροδρομικών οχημάτων

###### 63.03.03 Πλωτών μέσων

63.03.04 Εναέριων μέσων

.....  
63.03.99.....

63.04 Δημοτικοί φόροι- τέλη

63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

63.04.01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων

63.04.02.....

63.04.03 Τέλη ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν.2130/1993)

.....

63.04.99 Λοιποί δημοτικοί φόροι — τέλη

63.05 Φόροι — Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς

.....

63.06 Λοιποί φόροι— τέλη εξωτερικού

.....

63.07.....

.....

63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευασμένων τεχνικών έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)  
(Οι υπέρ ασφαλιστικών ταμείων κρατήσεις καταχωρούνται στον Λ/ 61.94)

.....

63.98 Διάφοροι φόροι — τέλη

63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων

63.98.01 Τέλη υδρεύσεως (καταργήθηκαν με το άρθρο 43 παρ.2 Ν. 2065/1992)

63.98.02 Φόρος ακίνητης περιουσίας (καταργήθηκε με το άρθρο 37 Ν. 2065/1992)

63.98.03 Χαρτόσημο κερδών

63.98.04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους

63.98.05 .....

63.98.06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων

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

63.98.08 Φ.Π.Α. εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος (Γνωμ. 243/2162/1995 ΕΣΥΛ)

63.98.09 Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος (Γνωμ. 243/2162/1995  
ΕΣΥΛ)

63.98.10 .....

.....

63.98.99 Λοιποί φόροι — τέλη

63.99 Προϋπολογισμένοι-Προπληρωμένοι φόροι-τέλη (Λ/58.63)

.....

.....

## **4.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»**

Στο λογαριασμό 64 Διάφορα έξοδα καταχωρούνται όλα τα οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιαδήποτε άλλη κατηγορία λογαριασμών δαπανών. Η κάθε εγγραφή καταχώρησης δαπάνης θα πρέπει να δικαιολογείται με αποδεικτικά στοιχεία.

Κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται αν δεν έχει αποδεικτικό στοιχείο. Τέτοια στοιχεία είναι τα τιμολόγια, οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, οι φορτωτικές κλπ.

### **4.5.1 Ανάλυση των υπολογισμών του λογαριασμού 64**

Στον λογαριασμό 64.00.00 Έξοδα κίνησης (καύσιμα – λιπαντικά – διόδια) μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικονομικής μονάδας χρεώνονται, τα έξοδα κίνησης των μεταφορικών μέσων της ίδιας επιχείρησης. Τα έξοδα αυτά αναγνωρίζονται όταν τα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Στον λογαριασμό 64.00.01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων χρεώνονται τα έξοδα μεταφοράς του προσωπικού της επιχείρησης με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Αν η μεταφορά γίνεται με ενοικιασμένα μεταφορικά μέσα, τότε τα ενοίκια που καταβάλλονται καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.03.

Στον λογαριασμό 64.00.02 Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών αγορών μεταφορικά μέσα τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα μεταφοράς των διάφορων υλικών αγαθών που αγοράζονται από την επιχείρηση, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Εδώ, στο λογαριασμό 64.00.02, καταχωρούνται, κατ' εξαίρεση, τα μεταφορικά εκείνα που (για διάφορους λόγους) λογιστικοποιούνται καθυστερημένα και τα αντίστοιχα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί (οι πρώτες ύλες βιομηχανοποιήθηκαν και έχει υπολογισθεί το μηνιαίο κόστος παραγωγής, τα εμπορεύματα πωλήθηκαν και υπολογίστηκαν τα βραχύχρονα αποτελέσματα κλπ), οπότε, κατ' ανάγκη, βαρύνουν το λογαριασμό 07.

Αν η μεταφορά γίνεται με μισθωμένα μεταφορικά μέσα, τα ενοίκια που καταβάλλονται ή λογίζονται καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.03 "ενοίκια μεταφορικών μέσων"

Στο λογαριασμό 64.00.03 Έξοδα μεταφοράς υλικών – αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την μεταφορά των διάφορων υλικών – αγαθών που πωλούνται από την επιχείρηση, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους. Στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα π.χ. διατροφής ή διανυκτερεύσεως, οι επιπλέον αυτές αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.11 "αμοιβές εκτός έδρας", όταν πρόκειται για έμμισθο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως ή στο λογαριασμό 60.01.11 "αμοιβές εκτός έδρας", όταν πρόκειται για ημερομίσθιο προσωπικό.

Ο λογαριασμός 64.02.05 Έξοδα συνεδρίων – δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων καταχωρούνται έξοδα εκδηλώσεων που αποσκοπούν στην προβολή και διαφήμιση της επιχειρήσεως. Τα προαναφερόμενα έξοδα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα προκειμένου να εξευρεθεί ο φόρος εισοδήματος της επιχειρήσεως.

Στον παρόντα λογαριασμό 64.02.08 Έξοδα λόγω εγγύησης πωλήσεων καταχωρούνται:

- τα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την αποκατάσταση των βλαβών που υπέστησαν πωλούμενα από αυτήν προϊόντα ή εμπορεύματα και των οποίων την καλή λειτουργία είχε εγγυηθεί η επιχείρηση για ορισμένη χρονική περίοδο, χωρίς παράλληλη εγγύηση των προμηθευτών της.
- Οι χρεωστικές διαφορές μεταξύ του κόστους που πραγματοποιεί η επιχείρηση για την αποκατάσταση ζημιών πελατών για πωλημένα από αυτήν προϊόντα ή εμπορεύματα της και των ποσών που καταβάλλουν σ' αυτήν οι προμηθευτές της για συμμετοχή τους στις ζημιές αυτές.

Στους υπολογαριασμούς του 64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες όπου εκθέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση και τα κάθε είδους έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την επίδειξη με οποιοδήποτε τρόπο των αγαθών που προορίζονται για πώληση.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. στους υπολογαριασμούς του 64.04 Ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγών καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται από την επιχείρηση για την προώθηση των πωλήσεων της στο εξωτερικό σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

Στο λογαριασμό 64.05 Συνδρομές εισφορές καταχωρούνται οι συνδρομές και οι εισφορές που καταβάλλει η επιχείρηση και ειδικότερα:

- Στο λογαριασμό 64.05.00 καταχωρούνται οι συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες.
- Στο λογαριασμό 64.05.01 καταχωρούνται οι συνδρομές εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις.
- Στο λογαριασμό 64.05.02 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλει η ανώνυμη εταιρεία στο χρηματιστήριο με τη μορφή συνδρομών ή για τη διαπραγμάτευση σ' αυτό τίτλων μετοχών και ομολογιών εκδόσεως της.

Στο λογαριασμό 64.06.00 δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς καταχωρούνται οι δωρεές που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε χρήμα ή σε είδος για κοινωφελείς σκοπούς, εφόσον πρόκειται για δωρεές επαναλαμβανόμενες και βρίσκονται μέσα στα πλαίσια της κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως, γιατί μόνο τότε οι δωρεές συνιστούν οργανικό έξοδο.

Στον λογαριασμό 64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς καταχωρούνται τα ποσά που χορηγεί η επιχείρηση σε οργανωτές εκδηλώσεων, εφόσον δεν συνομολογείται ή δεν υποκρύπτεται καμία αντιπαροχή από τον δεχόμενο τη χορηγία προς τον χορηγό.

Στους υπολογαριασμούς του 64.07 Έντυπα και γραφική ύλη καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για εκτύπωση και αγορά εντύπων (64.07.00), για υλικά που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της επιχειρήσεως είτε σε τρίτους (64.07.01), για έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων όταν αυτές γίνονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την επιχείρηση (64.07.02), για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων (64.07.03) και για αγορές βιβλίων (64.07.04).

Στους υπολογαριασμούς 64.08 Υλικά άμεσης καταναλώσεως καταχωρούνται τα υλικά που, λόγω της σύντομης αναλώσεως τους ή της ασήμαντης αξίας τους, δεν είναι αναγκαίο να παρακολουθούνται με τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής (βιβλία αποθήκης).

Στον λογαριασμό 64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων καταχωρούνται τα έξοδα δημοσιότητας που πραγματοποιεί η επιχείρηση και εντάσσονται στην κατηγορία των εξόδων διοικήσεως και δεν αποσκοπούν στη διαφήμιση της.

- Στο λογαριασμό 64.09.00 “έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων” καταχωρούνται τα έξοδα των δημοσιεύσεων που επιβάλλει η εμπορική νομοθεσία για τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων και των προσκλήσεων για τη σύγκληση γενικών συνελεύσεων των μετόχων κλπ.

- Στο λογαριασμό 64.09.01 “έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων” καταχωρούνται τα έξοδα δημοσιεύσεως διαφόρων αγγελιών και ανακοινώσεων.

Τα έξοδα που καταχωρούνται στον παρόντα λογαριασμό εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τις γενικές φορολογικές διατάξεις ως έξοδα διαχειρίσεως.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων αυτού καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την επιχείρηση για την αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση των συμμετοχών και των χρεογράφων.

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

Στο λογαριασμό 64.98 Διάφορα έξοδα αυτό καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του 64.

Στον λογαριασμό 64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες καταχωρούνται οι κοινόχρηστες δαπάνες της πολυκατοικίας που αναλογούν στα διαμερίσματα που χρησιμοποιεί ή ενοικιάζει η επιχείρηση. Νόμιμο δικαιολογητικό για την αναγνώριση της δαπάνης είναι η εκκαθάριση που εκδίδει ο εκκαθαριστής.

Στον λογαριασμό 64.98.02 Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών καταχωρούνται τα διάφορα έξοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση για δικαστικές ή εξώδικες ενέργειες επί υποθέσεων της, εφόσον γι αυτά, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, δεν υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος.

Στους λογαριασμούς 64.98.03, 64.98.04 και 64.98.05 καταχωρούνται τα συμβολαιογραφικά έξοδα ή τα έξοδα που πραγματοποιούν ελεύθεροι επαγγελματίες και διάφοροι τρίτοι και τα οποία βαρύνουν την επιχείρηση, εφόσον με βάση τη φορολογική νομοθεσία δεν υφίσταται υποχρέωση παρακρατήσεως φόρου εισοδήματος. Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως γενικά έξοδα διαχειρίσεως.

#### **4.5.2 Ανάλυση του λογαριασμού 64 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**

##### **64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ**

##### **64.00 Έξοδα μεταφορών**

64.00.00 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα — λιπαντικά — διόδια) μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της οικ. μονάδας

64.00.01 Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων

64.00.02 Έξοδα μεταφοράς υλικών — αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων

64.00.03 Έξοδα μεταφοράς υλικών — αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά τρίτων

64.00.04 Έξοδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών — αγαθών με μεταφορικά τρίτων

.....

64. 00. 99

64.01 Έξοδα ταξιδιών

64.01.00 Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού

64.01.01 Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού

64.01.02 Έξοδα μετακινήσεων προσωπικού

.....

64.01.99.....

64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο- τηλεόραση

64.02.02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

64.02.03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως

64.02.04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

64.02.05 Έξοδα συνεδρίων — δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων

64.02.06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας

64.02.07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων (π.χ. χρηματοδότηση αθλητικών εκδηλώσεων ή αγώνων Rally)

64.02.08 Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων (συμβατικές υποχρεώσεις)

64.02.09 Έξοδα αποστολής δειγμάτων

64.02.10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989 ΕΣΥΛ)

.....

64.02.99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως

64.03 Έξοδα εκθέσεων — επιδείξεων

64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού

64.03.01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού

64.03.02 Έξοδα επιδείξεων

.....

64.03.10 Εξ αχρηστευθέντων αποθεμάτων σε εκθεσιακούς χώρους (Γνωμ. 281/2322/1 996 ΕΣΥΛ)

.....

64.03.99.....

64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών

64.04.00 Ειδικά έξοδα εξαγωγών «δίχως δικαιολογητικά» (αρθ. 31 παρ. 2-6 Ν.2238/1994)

.....

64.04.99.....

64.05 Συνδρομές — Εισφορές

64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες

64.05.01 Συνδρομές — Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις

64.05.02 Δικαιώματα Χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων



.....  
64.05.99.....

64.06 Δωρεές — Επιχορηγήσεις

64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς

64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς

64.06.02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς (Γνωμ. 44/1129/1989 ΕΣΥΛ)

.....  
64.06.98 Λοιπές δωρεές

64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις

64.07 Έντυπα και γραφική ύλη

64.07.00 Έντυπα

64.07.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων

64.07.04 Αγορές βιβλίων

.....  
64.07.99

64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως

64.08.00 Καύσιμα και λοιπά υλικά θερμάνσεως

64.08.01 Υλικά καθαριότητας

64.08.02 Υλικά φαρμακείου

.....  
64.08.99 Λοιπά υλικά άμεσης αναλώσεως

64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων

64.09.00 Έξοδα δημοσιεύσεως ισολογισμών και προσκλήσεων

64.09.01 Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων

.....  
64.09.99 Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων

64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων

64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων

64.10.01 Προμήθειες και λοιπά έξοδα πώλησεως συμμετοχών και χρεογράφων

.....  
64.10.99 Λοιπά έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων

64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

64.12.00 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών

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

64.12.02 Διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων

.....

64.12.99.....

64.13 .....

.....

64.91 Διαφορές (ζημίες) από πράξεις Hldng (Γνωμ.268/2272/1986 ΕΣΥΛ)

.....

64.98 Διάφορα έξοδα

64.98.00 Κοινόχρηστες δαπάνες

64.98.01 Έξοδα λειτουργίας Οργάνων Διοικήσεως (π.χ. έξοδα Γ.Σ., Συμβουλίων ή Επιτροπών)

64.98.02 Δικαστικά και έσοδα εξώδικων ενεργειών

64.98.03 Έξοδα συμβολαιογράφων

64.98.04 Έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών

64.98.05 Έξοδα διαφόρων Τρίτων

.....

64.98.99.....

64.99 Προϋπολογισμένα-Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/58.64)

.....

#### **4.6 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»**

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

Ειδικότερα στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 65 καταχωρούνται οι τόκοι υποχρεώσεων της επιχειρήσεως από δάνεια και χρηματοδοτήσεις της, με εξαίρεση τους τόκους υπερημερίας, που καταχωρούνται στον 81.00 (και τον υπολογαριασμό του 81.00.06 «τόκοι υπερημερίας»).

Επίσης στον 65 καταχωρούνται και τα δημιουργημένα από τα δάνεια και τις χρηματοδοτήσεις έξοδα όπως :

-Προμήθειες

-Ο ειδικός φόρος τραπεζικών διαφορών

-Τα χαρτόσημα των δανειακών συμβάσεων και γενικά των συμβάσεων χρηματοδοτήσεως

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

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

Στον λογαριασμό 65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται οι τόκοι και τα κάθε είδους παρεπόμενα έξοδα των μακροπρόθεσμων δανείων που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 45.10 – 45.26.

Ο λογαριασμός 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεως Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα πρόκειται περί των τόκων, προμηθειών, εξόδων κλπ των τραπεζικών δανείων με ενέχυρο γραμμάτια εισπρακτέα και χρεόγραφα.

Στον λογαριασμό 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων καταχωρούνται οι τόκοι που επιβαρύνεται η επιχείρηση για τις επί πιστώσει αγορές της σε ανοικτό λογαριασμό ή με υπογραφή γραμματίων εισπρακτέων.

Στον λογαριασμό 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων καταχωρείται ο ΕΦΤΕ επί των συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων που ανέρχονται σε ποσοστό 3% επί του ποσού των συμβάσεων.

Στον λογαριασμό 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επιπλέον τόκοι καταχωρούνται οι τυχόν πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους κατόχους ομολογιών εκδόσεως της επιχειρήσεως επιπλέον του τόκου των τοκομεριδίων.

Όσο αναφορά τον λογαριασμό 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών η τράπεζα εισπράττει προμήθεια από την έκδοση εγγυητικών επιστολών, η οποία λογίζεται κατά αδιάριετα τρίμηνα και προεισπράττεται. Η προμήθεια διαπραγματεύεται ελεύθερα μεταξύ τράπεζας και πελατών της και επιβαρύνεται με ΕΦΤΕ.

Στον προκείμενο λογαριασμό 65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring καταχωρούνται η αμοιβή της τράπεζας και τα έξοδα που καταβάλλονται σ' αυτή για εισπράξεις απαιτήσεων της επιχειρήσεως από τους πελάτες της με το σύστημα Factoring.

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

#### **4.6.1 Ανάλυση του λογαριασμού 65 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**

##### **65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ**

##### **65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων**

65.00.00 Τόκοι και έξοδα δανείων σε ευρώ μη μετατρέψιμων σε μετοχές

65.00.01 Τόκοι και έξοδα δανείων σε ευρώ μετατρέψιμων σε μετοχές

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

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

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

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

.....

65.00.99.....

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.01.00 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ

65.01.01 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ με ρήτρα  
Ξ.Ν.

65.01.02 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.

65.01.03 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς Ταμειυτήρια

65.01.04 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προ συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε  
ευρώ

65.01.05 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προ συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε  
Ξ.Ν.

65.01.06 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταίρους και διοικούντες

65.01.07 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε ευρώ

65.01.08 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.

65.01.09 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς το Δημόσιο από φόρους

65.01.10 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ασφαλιστικά ταμεία

65.01.98 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ευρώ

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

65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών

65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα

65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές

65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων

65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματο-  
δοτήσεων

65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου (Τηρούνται τριτοβάθμιοι κατ' είδος  
παροχής. Εδώ καταχωρούνται και οι λαχνοί των λαχειοφόρων ομολογιακών δανείων)

65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών

65.11.....  
.....

65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεων απαιτήσεων με συμβάσεις Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994 ΕΣΥΛ)  
.....

65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα

65.98.00 Εισπρακτικά γραμματίων εισπρακτέων

65.98.01 Λοιπές προμήθειες και έξοδα Τραπεζών

65.98.02 Προμήθειες και έξοδα εξοφλήσεως τιμολογίων εξωτερικού  
.....

65.98.99 Διάφορα έξοδα Τραπεζών  
.....

65.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/58.65)

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

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

Οι λογαριασμοί των αποσβέσεων, τους βλέπουμε να χρεώνονται ως ομάδα 6 και πιστώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 1 (τα οικόπεδα δεν αποσβένονται).

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

Η φθορά που μπορούν να υποστούν τα περιουσιακά στοιχεία οφείλονται όχι μόνο από τη χρήση τους, αλλά και με το πέρασμα του χρόνου, ο οποίος φθείρει το περιουσιακό στοιχείο. Όταν μία επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα μηχάνημα για αρκετά χρόνια, τότε πρέπει να αντικαταστήσει το παλιό μηχάνημα με την αγορά ενός καινούργιου. Το παλιό μηχάνημα δεν πια αποδοτικό και δεν τη βοηθάει όσο πρέπει στη παραγωγή. Υπάρχει και η εξέλιξη της

τεχνολογίας, οι νέες εφευρέσεις, τα νέα υλικά τα οποία η κάθε επιχείρηση πρέπει να ακολουθεί και να αντικαθιστά τα παλιά μηχανήματα με πιο σύγχρονα. Η φθορά τους από την πάροδο του χρόνου και την τεχνολογική τους απαξίωση αλλά και τη συνεχή χρησιμοποίησή τους είναι τα αίτια που δημιουργούν στην επιχείρηση την ανάγκη να το αντικαταστήσει με άλλο.

Ο λογαριασμός των αποσβέσεων είναι αντίθετος λογαριασμός των περιουσιακών στοιχείων. Η εμφάνιση παγίου περιουσιακού στοιχείου στον ισολογισμό γίνεται στο μέρος του ενεργητικού με την αρχική του αξία και από κάτω γράφεται ο αντίθετος λογαριασμός των συσσωρευμένων αποσβέσεων αφαιρετικά.

Υπάρχουν διάφοροι μέθοδοι αποσβέσεων. Η κάθε επιχείρηση είναι υποχρεωμένη, από την ισχύουσα νομοθεσία, να εφαρμόζει συνεχώς μία εξ αυτών.

#### Σταθερή μέθοδος απόσβεσης

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

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

#### Αύξουσα μέθοδος απόσβεσης

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

#### Φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης

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

#### Λειτουργική μέθοδος αποσβέσεως

Κατά τη μέθοδο αυτή μερίζεται η αποσβεστέα αξία με το σύνολο της παραγωγής που θα έχει κάνει και βρίσκεται το κόστος της απόσβεσης του κατά μονάδα παραγομένου προϊόντος. Το

κόστος αυτό πολλαπλασιάζετε με την ποσότητα παραγωγής κάθε έτους και βρίσκεται η αντιστοιχεί ετήσια απόσβεση.

Δύο τρόποι απόσβεσης υπάρχουν με τους οποίους μπορούν να γίνουν οι εγγραφές απόσβεσης, ο άμεσος και ο έμμεσος τρόπος όπως θα δούμε παρακάτω :

#### Άμεσος τρόπος απόσβεσης

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

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

#### Έμμεσος τρόπος απόσβεσης

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

Ο αντίθετος λογαριασμός θα παραμείνει ανοιχτός μέχρι να υπάρχει το περιουσιακό στοιχείο στη κατοχή της επιχείρησης. Εάν αποσβεσθεί τελείως, από το τελευταίο ποσό απόσβεσης αφαιρείται κάποιο μικρό ποσό ώστε ο λογαριασμός να έχει κάποιο υπόλοιπο και να μείνει ανοιχτός. Εάν όμως το περιουσιακό στοιχείο πωληθεί, τότε ο αντίθετος λογαριασμός μεταφέρεται στο κύριο λογαριασμό και κλείνουν και οι δύο λογαριασμοί.

### 4.7.1 Ανάλυση του λογαριασμού 66 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς

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

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

66.00.00.....

66.00.01 Αποσβέσεις Ορυχείων

66.00.02 Αποσβέσεις Μεταλλείων

66.00.03 Αποσβέσεις Λατομείων

66.00.04.....

66.00.05 Αποσβέσεις Φυτειών

66.00.06 Αποσβέσεις Δασών

.....

66.00.11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.00.12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.00.13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.00.14.....

66.00.15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.00.16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμεταλλεύσεως

.....

66.00.99.....

66.01 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων — τεχνικών έργων

66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων

66.01.01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών

66.01.02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων

66.01.03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων

.....  
66.01.07 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

66.01.08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

66.01.09 Αποσβέσεις λοιπών Τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων

66.01.10 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων

.....  
66.01.14 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.01.21 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.01.24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.01.99.....

66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων — τεχνικών εγκαταστάσεων — λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων

66.02.01 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκαταστάσεων

66.02.02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»

66.02.03 Αποσβέσεις εργαλείων

66.02.04 Αποσβέσεις καλουπιών – Ιδιοσυσκευών

66.02.05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων

66.02.06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

66.02.07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων

66.02.08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων

66.02.09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων

66.02.10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.11 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.14 Αποσβέσεις καλουπιών — ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως



.....  
66.02.99.....

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων

66.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

66.03.02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως

66.03.03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων

66.03.04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων

66.03.05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων

66.03.06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών

.....  
66.03.09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς

66.03.10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.03.19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.03.99.....

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων

66.04.01 Αποσβέσεις σκευών

66.04.02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων

66.04.03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων

66.04.04 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς

66.04.05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων

66.04.06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση

66.04.07.....

66.04.08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών

66.04.09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού

66.04.10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείου εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.14 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.17 .....

66.04.18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως

.....  
66.04.99.....

66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

Για τον κοστολογικό τους χειρισμό σημειώνουμε τα ακόλουθα:

- α) Για τα περισσότερα άυλα στοιχεία και έξοδα του λογαριασμού 16 — οι αποσβέσεις των οποίων καταχωρούνται στον πιο πάνω λογαριασμό 66.05 — παρέχεται από ο νόμο η ευχέρεια να αποσβένονται «είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία» (βλ. άρθρο 43 παρ. 3 και 4 κωδ. Ν. 2190(1920). Στις περιπτώσεις που επιλέγεται η εφάπαξ απόσβεσή τους δεν ενδείκνυται να επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος, αλλά πρέπει να καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (και όχι εδώ, στο 66.05).
- β) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.01 66.05.02 και 66.05.03 επιβαρύνουν το λογαριασμό 92 «έξοδα λειτουργίας παραγωγής».
- γ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.00, 66.05.10, 66.05.13 (των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου) και 66.05.17, επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας». Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 66.05.17 περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ (που καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.17 και αποσβένονται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 του Π.Δ. 88/19.; όπως η παράγραφος αυτή συμπληρώθηκε με το άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1947/1991, με συντελεστή 25%).
- δ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 86.05.11 και 66.05.12 βαρύνουν το λογαριασμό 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»
- ε) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.13 (των εξόδων εκδόσεως ομολογιακών δανείων), 66.05.16 και 66.05.18 βαρύνουν το λογαριασμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας».
- στ) Η επιβάρυνση των θέσεων κόστους του 92 με τις αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.04, 66.05.05, 66.06.14 και 66.05.19 γίνεται ανάλογα με τη χρησιμοποίηση των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων (των λογαριασμών 16.04, 16.14 και 16.19).

66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

66.05.01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας

66.05.02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων — μεταλλείων — λατομείων

66.05.03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων

66.05.04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων

66.05.05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων

.....  
66.05.10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως

66.05.11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων — μεταλλείων — λατομείων

66.05.12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών

66.05.13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων

66.05.14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων

66.05.15 .....

66.05.16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεων και εξοφλήσεως ομολογιών

66.05.17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως

66.05.18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου

66.05.19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

.....  
66.05.99.....

66.06 .....  
.....

66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.68)  
.....

#### **4.8 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 67**

Ο λογαριασμός 67 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

#### **4.9 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ»**

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

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

Ο λογαριασμός 68 θα μεταφερθεί στο λογαριασμό γενική εκμετάλλευση. Όταν χρεώνονται οι προβλέψεις αυτές του λογαριασμού 68, στη πίστωση έχουμε το λογαριασμό 44 προβλέψεις. Ο λογαριασμός πρέπει να αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους του λογαριασμού της ομάδας 6, ανάλογα με την φύση των εξόδων για τα οποία γίνεται η πρόβλεψη.

##### **4.9.1 Ανάλυση του λογαριασμού 68 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**

#### **68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ**

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

68.02 .....  
.....

68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως  
.....

68.99 Προϋπολογισμένες Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (N58.08)

#### **4.10 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 69 « ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»**

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

##### **4.10.1 Ανάλυση του λογαριασμού 69 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ..Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 60

691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 61

692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 62

693 ΦΟΡΟΙ—ΤΕΛΗ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 63

694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 64

695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 65

696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 66

697 .....

698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ .....Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 68

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>Ο</sup> ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 6

Οι προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την **αναγνώριση** των εξόδων-δαπανών εκπτώτικα από τα ακαθάριστα έσοδα είναι οι εξής :

- Ü Η επιχείρηση να τηρεί επαρκή και ειλικρινή βιβλία και το κέρδος να εξάγεται λογιστικά. Επί εξωλογιστικού προσδιορισμού των κερδών με την εφαρμογή συντελεστών καθαρού κέρδους δεν γίνεται έκπτωση δαπανών.
- Ü Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου. Οι διατάξεις του νόμου ν.2238/1994 (άρθρο 31 και 105 παραγρ. 3 και 4) και άλλων νομοθετημάτων κατονομάζουν τις κατηγορίες των δαπανών που αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Ü Η δαπάνη να στηρίζεται σε δικαιολογητικά στοιχεία που προβλέπονται από διατάξεις του ΚΒΣ ή δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Για να απορρίψει μια δαπάνη η φορολογική αρχή υποχρεούται να αναφέρει ποια είναι τα νόμιμα δικαιολογητικά και από ποια διάταξη προβλέπονται.  
Σημειώνεται ότι δεν απαιτείται η ύπαρξη δικαιολογητικών για ορισμένα έξοδα (ποσοστά επί των ακαθάριστων εξόδων υπό μορφή κινήτρων, τακτικών και πρόσθετων αποσβέσεων πάγιων στοιχείων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης, προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις και αποζημιώσεις απολυόμενων).  
Λογιστικές εγγραφές που αναφέρονται σε εσωτερικής φύσεως λογιστικές διαδικασίες (συμψηφιστικές εγγραφές, κοστολογήσεως κ.τ.λ.) είναι δυνατό να διενεργούνται κατ' ευθεία στα αντίστοιχα ημερολόγια χωρίς παραστατικά.
- Ü Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία. Η εσφαλμένη λογιστική καταχώρηση μιας δαπάνης δεν αποκλείει, υπό προϋποθέσεις, την αναγνώρισή της ως εκπεστέας από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Ü Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική ή πλασματική. Την πλαστότητα και εικονικότητα των δαπανών οφείλει να αποδείξει ο φορολογικός έλεγχος.
- Ü Η δαπάνη να είναι παραγωγική., δηλαδή να συμβάλλει άμεσα ή έμμεσα στη διατήρηση της επιχειρήσεως ή στη δημιουργία εισοδήματος, χωρίς να ερευνάται η σκοπιμότητα πραγματοποίησεως της δαπάνης ή αν η δαπάνη είχε ή όχι κερδοφόρο αποτέλεσμα.
- Ü Η δαπάνη να είναι «βέβαιη και εκκαθαρισμένη», δηλαδή η πραγματοποίησή της να μην τελεί υπό αίρεση και το ποσό αυτής να είναι καθορισμένο.
- Ü Η δαπάνη να αποσκοπεί στην απόκτηση εισοδήματος και όχι στην επαύξηση του κεφαλαίου της επιχειρήσεως.
- Ü Η δαπάνη να είναι δεδουλευμένη, δηλαδή η δαπάνη πρέπει να έχει αναλωθεί μέσα στα χρονικά όρια της χρήσεως και να μην αναμένονται από αυτήν έσοδα που θα πραγματοποιηθούν σε επόμενες χρήσεις.
- Ü Η δαπάνη πρέπει να αναλογεί στα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.
- Ü Η δαπάνη απόσβεσης παγίων στοιχείων που αγοράστηκαν από εξωχώριες εταιρίες καθώς και οι δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από τις εταιρίες αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έξοδα.
- Ü Η δαπάνη που επιδικάστηκε στην επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιείται στην Δ.Ο.Υ.

Παρακάτω παρουσιάζεται η φορολογική αντιμετώπιση των λογαριασμών των κατ' είδος εξόδων της ομάδας 6

§ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 60 «Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού»

Ο λογαριασμός 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού δεν τυγχάνει φορολογικής αντιμετώπισης.

▪ **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 61 « Αμοιβές και Έξοδα τρίτων»**

Οι αμοιβές και έξοδα τρίτων αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες εκμετάλλευσης και εκπίπτουν κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για το προσδιορισμό του αποτελέσματος εκμετάλλευσης της.

Εξαιρούνται δικηγορικές αμοιβές και δικαστικά έξοδα που αφορούν προσωπικές υποθέσεις των φορολογούμενων ή των μελών της επιχείρησης οι οποίες δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.

▪ **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 62 «Παροχές Τρίτων»**

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

▪ **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 63 «ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ»**

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

Όπως θα δούμε παρακάτω, ο φόρος εισοδήματος των εταίρων σε εταιρείες (Ο.Ε, Α.Ε κ.α), ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών ( Φ.Μ.Υ.), ο φόρος των ελεύθερων επαγγελματιών, ο Φ.Π.Α., οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνη.

Οι φόροι που αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες είναι π.χ. οι φόροι και τα τέλη υπέρ τρίτων (τέλη κυκλοφορίας, χαρτόσημα μισθωμάτων κ.α.) και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Δεν αναγνωρίζονται φορολογικά οι κάθε είδους φόροι που καταβάλλονται από την επιχείρηση και βαρύνουν τρίτους

▪ **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»**

Αναγνωρίζονται φορολογικά τα έξοδα κίνησης λειτουργίας, συντήρησης, επισκευής και απόσβεσης των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, τα οποία ανήκουν στην επιχείρηση ή μισθώνονται από τρίτους, καθώς και τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης λόγω παραχώρησης της χρήσης των επιβατικών αυτοκινήτων, αν και μόνο αυτά τα επιβατικά αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της . Η αναγνώριση γίνεται ανάλογα με τα κυβικά του αυτοκινήτου. Αν ο κυβισμός του αυτοκινήτου είναι μέχρι 1400 κυβικά τότε φορολογικά εντάσσεται στο 60%

των εξόδων. Αν όμως το αυτοκίνητο είναι από 1400 κυβικά και πάνω τότε φορολογικά εντάσσεται το 25% των εξόδων. Το υπόλοιπο των εξόδων το προσθέτουμε ως λογιστική διαφορά στα κέρδη της ίδιας χρήσης.

Τα έξοδα κίνησης αυτοκινήτου των υπαλλήλων της εταιρείας φέρουν το χαρακτήρα της κατ' αποκοπή αποζημίωσης έναντι δαπανών για υπηρεσία που έχει αναληφθεί και εφόσον το ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και δεν θεωρείται ως προσαύξηση των αποδοχών των υπαλλήλων αυτών. Οι υπάλληλοι πρέπει να προσκομίζουν στην επιχείρηση τα πρωτότυπα των τιμολογίων που καλύπτουν τα έξοδα κίνησης τους. Αν δεν το κάνουν αυτό, δηλαδή δεν προσκομίσει ο υπάλληλος τιμολόγια, τότε πρέπει η επιχείρηση να εκδίδει μια απόδειξη μαζί με ένα χαρτόσημο 1,20% στο ποσό εξόδων που δεν καλύπτονται.

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

Το συνολικό ποσό των δωρεών που αναγνωρίζονται φορολογικά δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των δωρεών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, η επιχείρηση δεν μπορεί ποτέ να εμφανίσει ζημιά λόγω καταβολής δωρεών. Στην συγκεκριμένη περίπτωση η λογιστική ζημιά που προκύπτει λόγω της δωρεάς θα πρέπει να αναμορφωθεί και το υπερβάλλον ποσό (της δωρεάς) να προστεθεί ως λογιστική διαφορά, μειώνοντας την φορολογική ζημιά.

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

#### ▪ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»

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

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

#### ▪ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται παραγωγικά από αυτή. Η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους είναι συνήθως μακροχρόνια και πάντως μεγαλύτερη από ένα χρόνο.

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται στην τιμή κτίσεως ή πάνω στην τιμή η οποία θα προκύψει μετά από την προσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Φορολογικά αναγνωρίζονται οι αποσβέσεις που υπολογίζονται με το ποσοστό που ορίζει ο νόμος. Σύμφωνα με το Π.Δ. 299/2003 η διενέργεια αποσβέσεων κάθε έτους για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία με τους θεσπισμένους συντελεστές είναι υποχρεωτική. Επομένως ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών, οι αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία πρέπει να διενεργούνται, και μάλιστα με τους συντελεστές που έχουν θεσπιστεί για το σκοπό

αυτό και να βαρύνουν τα αποτελέσματα κάθε διαχειριστικής χρήσης. Σε αντίθετη περίπτωση, αν δηλαδή διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, ενώ αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν αποσβέσεις με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε. Με τις διατάξεις του ίδιου Π.Δ. ορίζεται ότι οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που ακολουθούν τη διαχειριστική χρήση, εντός της οποίας άρχισαν την παραγωγική λειτουργία τους έχουν τις εξής δυνατότητες: α) Είτε να μην πραγματοποιήσουν καθόλου αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους, β) Είτε να πραγματοποιήσουν μεν αποσβέσεις για αυτά, αλλά με συντελεστή το μισό εκείνου που προβλέπεται, δηλαδή αν προβλέπεται για κάποιο πάγιο κατώτερος συντελεστής απόσβεσης οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%) και η επιχείρηση επιλέξει τον κατώτερο συντελεστή, θα πρέπει να διενεργήσει αποσβέσεις με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό 4%. Τονίζεται ότι η επιλογή της μη διενέργειας ή της διενέργειας μειωμένων αποσβέσεων αφορά αφενός όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 : ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Παρακάτω παραθέτουμε λογιστικά γεγονότα με σκοπό την κατανόηση της λειτουργίας των λογαριασμών της ομάδας 6 του γενικού λογιστικού σχεδίου.

31/01/12: Συντάσσεται η μισθοδοτική κατάσταση του μηνός Ιανουαρίου ονομαστικού ποσού 30000 €. Οι κρατήσεις του προσωπικού ήταν για το ΙΚΑ 2500 € και για το ΦΜΥ 2950 €. Συμψηφίστηκαν προκαταβολές προσωπικού 1500 € ενώ οι εργοδοτικές εισφορές ήταν για το ΙΚΑ 3500.

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		33500	
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	30000		
60.00.00 Τακτικές αποδοχές			
60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου Προσωπικού	3500		
60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1500
33.00 προκαταβολές προσωπικού	1500		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			23050
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	23050		
Μισθοδοτική κατάσταση μηνός Ιανουαρίου			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			2950
54.03 Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού	2950		
54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών			
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			6000
55.00 Ίδρυμα Κοινων. Ασφαλίσεων	6000		
μισθοδοτική κατάσταση μηνός Ιανουαρίου			

03/02/12: Γίνεται η εξόφληση της πιο πάνω μισθοδοτικής κατάστασης

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		23050	
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	23050		
Μισθοδοτική κατάσταση μηνός Ιανουαρίου			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		2950	
54.03 Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού	2950		
54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών			
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		6000	
55.00 Ίδρυμα Κοινων. Ασφαλίσεων	6000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			32000
38.00 ταμείο			
38.00.00 μετρητά	32000		
εξόφληση υποχρεώσεων			

05/02/12: Πληρωμή με μετρητά εξόδων ψυχαγωγίας προσωπικού 800 €

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		800	
60.02 παρεπόμενες παροχές και έξ. Προσωπ.	800		
60.02.03 έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			800
38.00 ταμείο	800		
38.00.00 μετρητά			
πληρωμή εξόδων ψυχαγωγίας			

08/02/12: Πληρωμή της αμοιβής του λογιστή Αντωνίου 550 € ΦΠΑ 23%, ΑΠΥ Νο 39

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		550	
61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθ. επαγγελ.			
υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδ	550		
61.00.06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		126,5	
54.00 ΦΠΑ	126,5		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			550
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	550		
50.00.00 λογιστής Αντωνίου			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ			126,5
54.04 Φόρος αμοιβών ελευθέρων επαγγελμ	126,5		
ΑΠΥ Νο 39			

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		550	
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	550		
50.00.00 λογιστής Αντωνίου			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			550
38.00 ταμείο	550		
38.00.00 μετρητά			
εξόφληση λογιστή			

12/02/12: Η εταιρεία πληρώνει στον Ν. Νικολάου προμήθεια για πώληση εμπορευμάτων 300 € συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 23%, ΤΠΥ 56

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		244	
61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων	244		
61.02.01 Προμήθειες για πωλήσεις			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		56	
54.00 ΦΠΑ	56		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			300
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	300		
50.00.01 Ν. Νικολάου			
		T.Π.Υ. 56	

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		300	
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	300		
50.00.01 Ν. Νικολάου			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			300
38.00 ταμείο	300		
38.00.00 μετρητά			
		πληρωμή προμήθειας	

15/02/12: Έγιναν δουλεμένα τα ενοίκια 800 € που είχαν πληρωθεί στις 15/12/11

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		800	
62.04 ενοίκια	800		
62.04.01 ενοίκια κτιρίων			
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			800
36.00 έξοδα επόμενης χρήσης	800		
		χρονική τακτοποίηση εξόδων	

16/02/12: Πληρώθηκε ο λογαριασμός του ΟΤΕ 250 συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 23%, με μετρητά

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		203	
62.03 τηλεπικοινωνίες	203		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		47	
54.00 ΦΠΑ	47		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			250
38.00 ταμείο			
38.00.00 μετρητά			
πληρωμή λογαριασμού τηλεπικοινωνιών			

22/02/12: Πληρωμή ταχυδρομικών εξόδων (γραμματόσημα) αξίας 14 € απόδειξη Νο 31

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		14	
62.03 τηλεπικοινωνίες	14		
62.03.02 ταχυδρομικά με ΦΠΑ 0%			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			14
38.00 ταμείο	14		
38.00.00 μετρητά			
πληρωμή ταχυδρομικών εξόδων , απόδειξη Νο 31			

23/03/12: Πληρώθηκαν τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτου της εταιρείας 282 €

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63 ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ		282	
63.03 Φόροι-Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικ. Μέσων	282		
63.03.00 Τέλη επιβατικών αυτοκινήτων			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			282
38.00 Ταμείο	282		
38.00.00 μετρητά			
πληρωμή τελών κυκλοφορίας			

03/03/12: Πληρώθηκαν τέλη καθαριότητας στον δήμο 120 €

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
63 ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ		120	
63.04 Δημοτικοί Φόροι – τέλη	120		
63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			282
38.00 Ταμείο	282		
38.00.00 μετρητά			
πληρωμή τελών καθαριότητας			

05/03/12: Συνδρομή σε περιοδικά 100 € που είχε πληρωθεί τον Δεκέμβριο του προηγούμενου έτους αλλά αφορούσε το Α' τρίμηνο αυτού του έτους κατέστη δουλευμένο έξοδο

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		100	
64.05 Συνδρομές – Εισφορές	100		
64.05.00 Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες			
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			100
36.00 Έξοδα επόμενης χρήσης	100		
χρονική τακτοποίηση εξόδων			

24/03/12: Έγινε αγορά υλικών καθαριότητας 130 € συν ΦΠΑ 23% με μετρητά, με ΤΔΑ Νο 35

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		130	
64.08 Υλικά άμεσης κατανάλωσης	130		
64.08.01 Υλικά καθαριότητας			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		30	
54.00 ΦΠΑ	30		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			160
38.00 Ταμείο	160		
38.00.00 μετρητά			
αγορά υλικών καθαριότητας ΤΔΑ Νο 35			

02/04/12: Αγοράστηκε γραφική ύλη από την εταιρεία Β αξίας 250 € συν ΦΠΑ 23% με πίστωση, με το ΤΔΑ Νο 68

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		250	
64.07 Έντυπα και γραφική ύλη			
64.07.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		57,5	
54.00 ΦΠΑ	57,5		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			307,5
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	307,5		
50.00.03 εταιρεία Β			
αγορά εντύπων ΤΔΑ Νο 68			

05/04/12: Έγινε δωρεά σε κοινωφελές ίδρυμα μέσω του λογαριασμού όψεως 1000 €

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		1000	
64.06 Δωρεές – Επιχορηγήσεις	1000		
64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1000
38.03 καταθέσεις όψεως	1000		
38.00.00 τράπεζα Χ			
δωρεά σε ίδρυμα			

17/04/12: Πληρωμή εξόδων δημοσίευσης ισολογισμού 60 € απόδειξη πληρωμής Νο 39

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		60	
64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων	60		
64.09.00 Έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών και προσκλήσεων			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			60
38.00 Ταμείο	60		
38.00.00 μετρητά			

πληρωμή εξόδων , απόδειξη Νο39

03/06/12: Έγινε αγορά μετρητοίς χρεογράφων αξίας 10000 € και πληρώθηκαν τα έξοδα αγοράς τους 100 €

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ		10000	
34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού	10000		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		100	
64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	100		
64.10.00 Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετ. και χρεογράφων			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			10100
38.00 Ταμείο	10100		
38.00.00 μετρητά			
αγορά χρεογράφων			

06/06/12: Αγορά εμπορευμάτων 1000 € συν ΦΠΑ 23% από τον προμηθευτή Ψ με συναλλαγματική Νο 21 αξίας 1300 €, με τιμολόγιο Νο 58

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		1000	
20.01 αγορές εμπορευμάτων	1000		
20.01.00 εμπόρευμα Α			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		230	
54.00 ΦΠΑ	230		
54.00.20 ΦΠΑ αγορών εμπορευμάτων			
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			1230
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	1230		
50.00.10 προμηθευτές Ψ			
αγορά εμπορευμάτων με Τιμ Νο 58			

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		1230	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	1230		
50.00.10 προμηθευτές Ψ			
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		70	
65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	70		

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		1300
51.00 γραμμάτια πληρωτέα σε ευρώ	1300	

εξόφληση με συναλλαγματική Νο21

15/06/12: Πληρωμή τόκων βραχυπρόθεσμου δανείου 250 με χρέωση της κατάθεσης όψεως στην Τράπεζα Β

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		250	
65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθ. Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων	250		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			250
38.03 καταθέσεις όψεως	250		
38.00.01 τράπεζα Β			

πληρωμή τόκων δανείου

02/07/12: Προεξοφλήθηκε γραμμάτιο εισπρακτέο αξίας 1000 € και η τράπεζα κατέβαλε στην επιχείρηση 960 €

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		960	
38.00 Ταμείο	960		
38.00.00 μετρητά			
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		40	
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	40		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ			1000
31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα			

προεξόφληση γραμματίου

18/08/12: Έναντι χρέους 800 € στον προμηθευτή Δ η επιχείρηση του μεταβίβασε γραμμάτιο πελάτη της αξίας 900 €

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		800	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	800		



50.00.12 προμηθευτής Ψ  
 65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ 100  
 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων 100  
 υποχρεώσεων  
 31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ  
 31.04 γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους

εξόφληση προμηθευτή

31/08/12: Συντάχθηκε η μισθοδοσία του μηνός Αυγούστου ονομαστικού ποσού 28000 € Έγιναν κρατήσεις προσωπικού για το ΙΚΑ 1550 € και ΦΜΥ 2500 € ενώ οι εργοδοτικές εισφορές ήταν 3650 € Συμψηφίστηκε χρηματική διευκόλυνση υπαλλήλου αξίας 350 € Ολοι υπάλληλοι εισέπραξαν την ίδια ημέρα τον μισθό τους εκτός από τον Αντωνίου ο οποίος έλειπε στο εξωτερικό για εργασίες της επιχείρησης και το πληρωτέο ποσό του ήταν 1350 € Ο Αντωνίου επέστρεψε την επόμενη ημέρα έλαβε τον μισθό του ενώ του κατεβλήθησαν και 100 € αμοιβή εκτός έδρας.

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		31650	
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	28000		
60.00.00 Τακτικές αποδοχές			
60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου Προσωπικού	3650		
60.03.00 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α.			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			350
33.00 προκαταβολές προσωπικού	350		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			23600
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	23600		
Μισθοδοτική κατάσταση μηνός Ιανουαρίου			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			2500
54.03 Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού	2500		
54.03.00 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών			
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			5200
55.00 Ίδρυμα Κοινων. Ασφαλίσεων	5200		
μισθοδοτική κατάσταση μηνός Αυγούστου			

Η εγγραφή εξόφλησης θα είναι:

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		22250	
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	22250		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			22250
38.00 Ταμείο	22250		
38.00.00 μετρητά			

εξόφληση μισθοδοσίας

Η εγγραφή εξόφλησης του Αντωνίου στις 01/09/12 θα είναι η εξής:

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1350	
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	1350		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		100	
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού			
60.00.11 αμοιβές εκτός έδρας			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1450
38.00 Ταμείο	1450		
38.00.00 μετρητά			

εξόφληση μισθοδοσίας του Αντωνίου

01/09/12 πουλήθηκε μηχανήμα X αξίας 10000 € το οποίο είχε αποσβεστεί κατά 8000 € Η τιμή πώλησης ήταν 3000 € συν ΦΠΑ 23% και η πώληση έγινε με μετρητά. Σ.Α. 15%, μέθοδος φθίνουσα

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		200	
66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων	200		
66.02.00 μηχανήμα X			
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			200
12.99 αποσβεσμένο μηχανήμα	200		
12.99.00 μηχανήμα X			
(10000-8000) * 15% * 8/12			

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		8200	
12.99 αποσβεσμένο μηχανήμα	8200		
12.99.00 μηχανήμα X			
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			8200
12.00 μηχανήματα	8200		
12.00.00 μηχανήμα X			

μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού στον κύριο

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		3690
38.00 Ταμείο	3690	
38.00.00 μετρητά		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		3000
12.00 μηχανήματα	3000	
12.00.00 μηχανήματα X		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		690
54.00 ΦΠΑ	690	

πώληση του μηχανήματος

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		1200
12.00 μηχανήματα	1200	
12.00.00 μηχανήματα X		
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		1200
81.03 έκτακτα κέρδη	1200	

εξαγωγή κέρδους από την πώληση του μηχανήματος

Στο σημείο θα αναφερθούμε λίγο πιο αναλυτικά στις μεθόδους υπολογισμού των αποσβέσεων.

Οι πιο βασικές μέθοδοι αποσβέσεων είναι οι εξής:

#### 1. Μέθοδος της σταθερής απόσβεσης

Με την μέθοδο αυτή υπολογίζεται για όλες τις χρήσεις με σταθερό συντελεστή % πάνω στην τιμή του παγίου, αφού βέβαια αφαιρεθεί η υπολειμματική αξία, εάν αυτή υπάρχει. Για την καλύτερη κατανόηση της παρούσα μεθόδου θα παραθέσουμε ένα παράδειγμα:

Παράδειγμα:

Η αξία ενός μηχανήματος είναι 11000 € ενώ η υπολειμματική του αξία είναι 1000 €. Ο συντελεστής απόσβεσης είναι 25% ενώ η ωφέλιμη διάρκεια ζωής 4 έτη. Άρα με βάση τον παρακάτω πίνακα θα υπολογίσουμε τις αποσβέσεις των 4 ετών

ΕΤΗ	ΑΡΧΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΑΠΟΣΒΕΣΤ. ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛ. ΑΠΟΣΒΕΣ.	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒ	ΣΥΝΟΛ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	11000	10000	25%	2500	2500	8500
2	8500	10000	25%	2500	5000	6000
3	6000	10000	25%	2500	7500	3500
4	3500	10000	25%	2500	10000	1000

Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης είναι απλή στους υπολογισμούς της, αλλά παρουσιάζει το μειονέκτημα, ότι κάθε χρόνο έχουμε το ίδιο ποσό απόσβεσης το οποίο υπολογίσουμε πάνω

στην αρχική αξία και όχι στην παρούσα. Δεν λαμβάνεται υπόψη η ωφέλεια που παρέχεται κάθε έτος από το πάγιο περιουσιακό στοιχείο.

## 2. Μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης

**α)** Με την μέθοδο αυτή, το ποσό της ετήσιας απόσβεσης είναι διαφορετικό και μειώνεται με την πάροδο του χρόνου. Ο συντελεστής απόσβεσης είναι σταθερός αλλά η απόσβεση υπολογίζεται πάνω στην παρούσα κάθε φορά αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου, αφού δηλαδή αφαιρέσουμε τις υπάρχουσες αποσβέσεις. Για την καλύτερη κατανόηση ακολουθεί το εξής παράδειγμα:

Η τιμή κτήσεως μηχανήματος είναι 4000 € ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης 20%. Άρα με φθίνουσα μέθοδο θα έχουμε τα εξής:

ΕΤΗ	ΑΠΟΣΒΕΣΤ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛ ΑΠΟΣΒ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
1	4000	25%	1000	1000	3000
2	3000	25%	750	1750	2250
3	2250 κλπ....	25%	562,5	2312,5	1687,6

**β)** με μειούμενο συντελεστή με βάση τα έτη της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του παγίου.

Με την μέθοδο αυτή αθροίζονται τα έτη της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του παγίου και μερίζονται τα ποσά των ετήσιων αποσβέσεων ανάλογα με τα έτη αυτά, αρχίζοντας από το μεγαλύτερο κλάσμα.

Δηλαδή με βάση το εξής παράδειγμα βρίσκουμε τις ετήσιες αποσβέσεις:

Η αξία ενός μεταφορικού μέσου είναι 20000 και τα έτη της ωφέλιμης ζωής του είναι 4. Άρα θα αθροίσουμε τα έτη και θα έχουμε  $4+3+2+1=10$ . Άρα για το 1<sup>ο</sup> έτος η απόσβεση θα είναι  $20000 * 4/10 = 8000$ , για το 2<sup>ο</sup> έτος θα είναι  $20000 * 3/10 = 6000$ , για το 3<sup>ο</sup> έτος θα είναι  $20000 * 2/10 = 4000$  και για το 4<sup>ο</sup> έτος θα είναι  $20000 * 1/10 = 2000$ .

## 3) Μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης

Με την μέθοδο αυτή ο συντελεστής απόσβεσης θα αυξάνεται κάθε έτος. Αυτό γίνεται με βάση το ότι στην απόσβεση συμπεριλαμβάνεται και ο τόκος που θα μπορούσε να αποδώσει το ποσό που δεσμεύτηκε στο αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο.

## 4) Μέθοδος της λειτουργικής απόσβεσης

Η λειτουργική μέθοδος που λέγεται και μέθοδος των μονάδων παραγωγής ή των ωρών εργασίας, μπορεί να εφαρμοστεί ιδιαίτερα στα μηχανήματα, αυτοκίνητα και λοιπά πάγια στοιχεία, που έχουν άμεση σχέση με την παραγωγή.

Ως βάσεις υπολογισμού λαμβάνονται συνήθως:

α) οι προϋπολογισμένες συνολικές ώρες λειτουργίας του παγίου μέχρι να εξαντληθεί η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του.

Η απόσβεση της χρήσης θα υπολογίζεται με την εξής σχέση:

Απόσβεση χρήσεως = αποσβεστέα αξία \* ώρες λειτουργίας χρήσης / συνολικές προϋπολογισμένες ώρες λειτουργίας

β) Οι συνολικές προϋπολογισμένες μονάδες παραγωγής του παγίου μέχρι να εξαντληθεί η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του

Η απόσβεση της χρήσης θα υπολογίζεται ως εξής:

Απόσβεση χρήσης = αποσβεστέα αξία \* μονάδες παραγωγής χρήσης / συνολικές προϋπολογισμένες μονάδες παραγωγής

Παρακάτω συνεχίζουμε με τις υπόλοιπες εγγραφές της ομάδας 6

03/11/12: Πληρώθηκε ενοίκιο εδαφικών εκτάσεων 1500€ για το χρονικό διάστημα 01/11/12 έως 31/01/13

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		1500	
62.04 ενοίκια	1500		
62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1500
38.00 ταμείο	1500		
38.00.00 μετρητά			
		πληρωμή ενοικίων	

27/11/12: Υπολογίστηκε πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού 1000 €

	B.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		1000	
68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	1000		
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ			1000
44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	1000		

υπολογισμός πρόβλεψης

31/12/12: Παρελήφθη το τιμολόγιο του ΟΤΕ 800 € συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 23% το οποίο θα εξοφληθεί στην επόμενη χρήση

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		650	
62.03 τηλεπικοινωνίες	650		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		150	
54.00 ΦΠΑ	150		
54.00.29 ΦΠΑ δαπανών			
56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			800
56.01 έξοδα χρήσεως δουλευμένα			
χρονική τακτοποίηση εξόδων			

31/12/12: Χρονική τακτοποίηση των ενοικίων που είχαν πληρωθεί στις 03/11/12

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		500	
36.00 έξοδα επόμενης χρήσης			
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			500
62.04 ενοίκια	500		
62.04.00 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων			
χρονική τακτοποίηση εξόδων			

31/12/12: Υπολογίστηκε ετήσια απόσβεση επίπλων αξίας 10000 € με ΣΑ 10% και μέθοδο σταθερή

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΚ		1000	

66.04 αποσβέσεις επίπλων κ λοιπού εξοπλισμού	1000	
66.04.00 αποσβέσεις επίπλων		
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ Λ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		1000
14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και λοιπός εξοπλ.	1000	
14.99.00 αποσβεσμένα έπιπλα		

10000\* 10% \*12/12

Φτάνοντας λοιπόν στο τέλος της λογιστικής χρήσης, δηλαδή στις 31/12/12 και αφού έχουν γίνει όλες οι απαραίτητες εγγραφές τακτοποίησης των λογαριασμών θα πρέπει να προβούμε στην εξαγωγή αποτελέσματος συγκρίνοντας τα έσοδα – έξοδα κέρδη και ζημίες χρήσης

Στο σημείο λοιπόν αυτό θα πρέπει οι λογαριασμοί της ομάδας 6 να κλείσουν και να μεταφερθούν στον λογαριασμό 80.00 Λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης. Η απαραίτητη λογιστική εγγραφή θα είναι:

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		74200	
80.00 Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης	72598		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			66050
60.00 αμοιβές έμμισθου προσωπικού	58100		
60.02 παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπ	800		
60.03 εργοδοτικές εισφορές	7150		
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ			794
61.00 αμοιβές και έξοδα ελευθ.επαγγελμ	550		
61.02 λοιπές προμήθειες τρίτων	244		
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			2654
62.03 τηλεπικοινωνίες	854		
62.04 ενοίκια	1800		
63 ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ			402
63.03 φόροι τέλη κυκλοφορίας μεταφ.μέσων	282		
63.04 δημοτικοί φόροι τέλη	120		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			1640
64.05 συνδρομές εισφορές	100		
64.06 δωρεές επιχορηγήσεις	1000		
64.07 έντυπα και γραφική ύλη	250		
64.08 υλικά άμεσης ανάλωσης	130		
64.09 έξοδα δημοσιεύσεων	60		
64.10 έξοδα συμμετοχών κ χρεογράφων	100		
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ			460
65.02 προεξοφλητικοί τόκοι και συναφή έξοδα	40		
65.05 τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων τραπεζικών χορηγήσεων	250		
65.06 τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	170		

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ		1200
ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ		
66.02 αποσβέσεις μηχανημάτων	200	
66.04 αποσβέσεις επίπλων	1000	
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		1000
68.00 προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	1000	

μεταφορά εξόδων στον 80.00

Στην συνέχεια τα έξοδα αυτά θα πρέπει να επιμεριστούν στις λειτουργίες της επιχείρησης με βάση το φύλλο μερισμού και να δημιουργηθεί ο λογαριασμός 80.02 έξοδα μη προσδιοριστικά, ο οποίος ανοίγει με χρέωση.

Άρα:

Έστω ότι τα έξοδα βαρύνουν την λειτουργία διάθεσης 50% και την λειτουργία διοίκησης 50%.

Άρα:

#### ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ

ΕΞΟΔΑ	ΠΟΣΑ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΔΙΑΘΕΣΗ
ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣ	66050	33025	33025
ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΑ.	794	397	397
ΠΑΡΟΧ.ΤΡΙΤΩΝ	2654	1327	1327
ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	402	201	201
ΔΙΑΦΟΡΑ	1640	820	820
ΕΞΟΔΑ			
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	1200	600	600
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	1000	500	500
ΣΥΝΟΛΑ	73740	36870	36870

Ο λογαριασμός 80.02 θα χρεωθεί με τα εξής ποσά

#### 80.02 έξοδα μη προσδιοριστικά

λειτουργία διοίκησης	36870
λειτουργία διάθεσης	36870
χρεωστικοί τόκοι	460



## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Σκοπός της εργασίας αυτής είναι η θεωρητική αλλά και πρακτική παρουσίαση των λογαριασμών της ομάδας 6 του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου.

Ελπίζουμε πως με την παρούσα εργασία, καταφέραμε να παρουσιάσουμε σωστά την ομάδα 6 του γενικού λογιστικού σχεδίου, τον τρόπο της λειτουργίας της και την λογιστική αντιμετώπιση, από μία επιχείρηση, των οργανικών εξόδων.

Προσπαθήσαμε κατά την διάρκεια συλλογής στοιχείων και συγγραφής τους, να μεταφέρουμε στον αναγνώστη, τα όσα εμείς μάθαμε κατά την διάρκεια των σπουδών μας. Καταθέσαμε τα όσα διδαχθήκαμε και διαβάσαμε, με το πέρασμα των ετών της φοίτησής μας στο τμήμα της Λογιστικής, καθώς οι λογαριασμοί του ελληνικού λογιστικού σχεδίου και ειδικά της ομάδας 6 αποτέλεσαν αντικείμενο σε πολλά θεωρητικά αλλά και εργαστηριακά μαθήματα της σχολής μας.

Αξίζει να αναφέρουμε και πάλι, πως η ομάδα 6 είναι αρκετά σημαντική γιατί οδηγεί στην καταγραφή των εξόδων που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε κάθε χρήση και τα οποία συγκρίνοντας τα με τα έσοδα χρήσης, μπορεί αυτή να οδηγηθεί στο τέλος της λογιστικής χρήσης στο αποτέλεσμα χρήσης, δηλαδή στο κέρδος ή την ζημία χρήσης.

Θεωρήσαμε σκόπιμο και ωφέλιμο για τον αναγνώστη της παρούσας εργασίας, να κάνουμε και μια εκτενή ανάλυση του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου καθώς και να παρουσιάσουμε με λίγα λόγια όλες τις ομάδες του σχεδίου και τον τρόπο λειτουργίας τους για να κατανοήσει ο αναγνώστης το πλαίσιο μέσα στο οποίο λειτουργεί η ομάδα 6 των Οργανικών Εξόδων κατ' Είδος .

Στην πορεία αναφερθήκαμε στα οργανικά έξοδα καταθέτοντας την έννοια των εξόδων αυτών και την σημασία που έχουν στην ορθή λειτουργία της επιχείρησης. Στην συνέχεια αναλύσαμε όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της συγκεκριμένης λογιστικής ομάδας και με λίγα λόγια αναφερθήκαμε και στους σημαντικότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 6.

Για να αποκτήσει ο αναγνώστης πληρέστερη εικόνα σχετικά με την λειτουργία της ομάδας αυτής επιλέξαμε στο τέλος της παρούσας εργασίας να ενσωματώσουμε ένα κεφάλαιο – πρακτική εφαρμογή της ομάδας 6, το οποίο να περιέχει λογιστικά γεγονότα με οργανικά έξοδα και τις αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές. Οι εγγραφές αυτές αντικατοπτρίζουν την διαδικασία που ακολουθεί η κάθε επιχείρηση προκειμένου να καταχωρήσει τα καθημερινά της έξοδα.

Ευχόμαστε να έχουμε ανταπεξέλθει επαρκώς σε όσα ήταν απαιτούμενα για την ολοκλήρωση της εργασίας αυτής και να έχουμε ορθώς παρουσιάσει την έννοια και την λειτουργία της ομάδας 6, η οποία είναι απαραίτητη για την καταγραφή της ροής των εξόδων της επιχείρησης.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΣ ΘΕΟΔΩΡΟΣ , 2011 , ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ
- ΚΟΝΤΑΚΟΣ ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΗΣ, ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, 2001, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝ
- ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΑΤΟΣ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ,1992, ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ
- ΠΑΠΑΣ ΑΝΤΩΝΗΣ, 2005, ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ Γ. ΜΠΕΝΟΥ
- ΠΟΜΟΝΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ, 2010, ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΕ
- ΣΑΚΕΛΛΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΕΣ ΟΕ,2004, ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΕΣ ΕΚΔΟΣΕΙΣ
- ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΕ ΕΚΔΟΣΕΙΣ , 2012, ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
- ΦΙΛΙΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ,2010, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΘΕΩΡΕΙΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΕΚΔΟΤΙΚΗ

## **ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

[www.el.wikipedia.org](http://www.el.wikipedia.org)

[www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

[www.power-tax.gr](http://www.power-tax.gr)

[www.forologikanea.gr](http://www.forologikanea.gr)

[www.taxnews.info.gr](http://www.taxnews.info.gr)

[www.pandektis.gr](http://www.pandektis.gr)

[www.ypes.gr/diplografiko/tefxos2.htm](http://www.ypes.gr/diplografiko/tefxos2.htm)

[www.reporter.gr/money](http://www.reporter.gr/money)