

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 7 ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:**

**ΚΟΥΣΤΕΝΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**ΦΑΛΙΕΡΗΣ ΣΩΤΗΡΙΟΣ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:**

**ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ ΜΑΡΙΑ**

**ΠΑΤΡΑ 2013**

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα αναφερθούμε στην ομάδα 7 του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου.

Στην έβδομη 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 έσοδα, που έχει μια επιχείρηση κατά την καθημερινή λειτουργία της. Πρόκειται για έσοδα που παρατηρούνται με τακτικό και συχνό ρυθμό.

Στην ομάδα αυτή λοιπόν εγγράφονται πρωτογενώς και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως, ( τα έκτακτα έσοδα παρακολουθούνται σε υπολογαριασμό της ομάδας 8 ).

Το ΕΓΛΣ προβλέπει, για την καταχώρηση των εξόδων, τους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 70-78 (ο λογαριασμός 77 παραμένει κενός) και τον προαιρετικό όμιλο λογαριασμών 79. Οι λογαριασμοί αυτοί αναλύονται σε δευτεροβάθμιους από τους οποίους οι περισσότεροι είναι υποχρεωτικοί για την πιο σωστή αποτύπωση των εσόδων και αρκετά σημαντικοί για την ορθή παρακολούθηση των οργανικών εσόδων. 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 πιστωτικ'α υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα οργανικά έσοδα της χρήσεως. Αυτά μεταφέρονται στη πίστωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση ) και συγκρίνοντάς τα με τα οργανικά έξοδα, τα οποία μεταφέρονται στην χρέωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση) οδηγούμαστε σε οργανικό αποτέλεσμα, δηλαδή σε οργανικό κέρδος ή ζημία.

## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

---

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 για όλη την βοήθεια που μας παρείχε κατά την διάρκεια συγγραφής της παρούσας εργασίας.

Επιπλέον θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειές μας για την συμπαράστασή τους προς εμάς καθόλη την διάρκεια των σπουδών μας.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

---

Όπως αναφέραμε στον πρόλόγο μας σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η παρουσίαση των λογαριασμών της ομάδας 7 « Οργανικά Εσοδα», η ανάλυσή τους και η παρακολούθηση της λειτουργίας τους.

Στο κεφάλαιο 1 θα παρουσιαστούν κάποια εισαγωγικά στοιχεία για την ομάδα 7, 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 τον σκοπό του, την λογιστική τυποποίησή του και στο τέλος του κεφαλαίου αυτού υπάρχουν πληροφορίες για όλες τις ομάδες του λογιστικού σχεδίου.

Στο κεφάλαιο 3, αναλύεται η έννοια των οργανικών εσοδων, ενώ στο κεφάλαιο 4 καταγράφεται αναλυτικά η λειτουργία της ομάδας 7, και αναλύεται κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμό της ομάδας αυτής.

Στο κεφάλαιο 5 παρατίθενται λογιστικά γεγονότα που συμβαίνουν κατά την λειτουργία μιας επιχείρησης, και για κάθε γεγονός δίνεται μέσω ημερολογιακής εγγραφής η ανάλογη λογιστική αντιμετώπισή τους.

The screenshot shows a financial ledger entry with the following data:

Α/Α	Κωδικός	Περιγραφή	Αιτιολογία	Παρ./ΛΗΞ.	Χρέωση	Πίστωση
1	70.00.00.21	ΠΡΟΔΩΣΗ ΕΠΙΧΡΗΜΑΤΙΩΝ				1.000,00
2	54.00.70.21	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΣ 21%				210,00
3	30.00.00.04	ΜΕ			1.210,00	

At the bottom of the table, the following summary information is displayed:

Αριθμ. : 0      Σύνολο € : 1.210,00      1.210,00  
Ημερ/γιο : 1

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	<b>ΣΕΛ</b>
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΜΑΔΑΣ 7 .....	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 .....	6
2.4.ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ. ....	6
2.5 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΕΓΛΣ.....	7
2.5.1 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΕΩΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ, ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ.....	8
2.5.2 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΕΩΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛ. ΜΕ ΛΟΓΙΣΤ. ΕΓΓΡΑΦΕΣ.....	9
2.5.3 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	9
2.6 ΠΕΡΙΓΡΑΜΜΑ ΤΟΥ ΕΓΛΣ .....	10
2.7 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	10
2.7.1 ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	11
2.7.2 ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ - ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.....	12
2.7.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	17
2.8 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ.....	26
2.9 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ Κ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ.....	26
2.10 ΤΙ ΕΠΙΤΥΓΧΑΝΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ.....	27

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ.....	28
3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	28
3.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΣΟΔΩΝ.....	29
3.3 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 7).....	31
3.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ .....	33
3.5 ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ. ΜΕΘΟΔΟΙ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΕΣΟΔΩΝ.....	36
3.6 ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ.....	40
3.7 ΔΛΠ 18 ΕΣΟΔΑ.....	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup> : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΟΜΑΔΑΣ 7.....	42
4.1 ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.....	42
4.2 ΟΜΑΔΑ 7η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ .....	43
4.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 70.....	45
4.4 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 71.....	49
4.5 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 72.....	50
4.6 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 73.....	51
4.7 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 74.....	52
4.8 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 75.....	55
4.9 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 76.....	58
4.10 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 78.....	61
4.11 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 79.....	63

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 <sup>ο</sup> ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	65
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	71
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	73

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΜΑΔΑΣ 7

---

Οι οικονομικές μονάδες είναι ζωντανοί οργανισμοί και ως κύτταρα της κοινωνικής οικονομίας γεννιούνται και αναπτύσσονται, έχουν όργανα και λειτουργίες, παράγονται αλλά και πεθαίνουν.

Για να λειτουργήσουν όμως και να αναπτυχθούν αντιμετωπίζουν διάφορα έξοδα, έναντι των οποίων προσδοκούν οικονομικά ανταλλάγματα. Το αντάλλαγμα αυτό εκφράζεται γενικά ως έσοδο.

Έσοδο, λοιπόν, είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δυνάμεως που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επιτεύξεως των σκοπών της.

Στη γενική λογιστική, έσοδο θεωρείται και η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, η οποία, όπως προσδιορίζεται από την αναλυτική λογιστική, φέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων», και όχι στην πίστωση των οικείων λογαριασμών παρακολούθησεως των κατ' είδος στοιχείων του κόστους.

Με κριτήριο την πηγή προελεύσεώς τους τα έσοδα διακρίνονται σε οργανικά και ανόργανα, ως εξής:

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

β. Ανόργανα έσοδα είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. τα έσοδα από εκποίηση ενσώματων ή ασώματων πάγιων στοιχείων και τα έσοδα από λαχεία ή λαχνούς ομολογιακών δανείων.



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

Με κριτήριο το βαθμό ομαλότητας της πορείας της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, τα έσοδα διακρίνονται σε ομαλά και ανώμαλα, ως εξής:

α. Ομαλά έσοδα είναι εκείνα που πηγάζουν από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

β. Ανώμαλα έσοδα είναι εκείνα που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρίας ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά που, κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται και η χρονική διάρκειά τους είναι συνήθως περιορισμένη, όπως π.χ. τα έσοδα που προέρχονται από σοβαρές και έκτακτες, μερικές ή γενικές, διακυμάνσεις των τιμών από συγκυριακά γεγονότα οικονομικά, πολιτικά, κοινωνικά ή φυσικά που επηρεάζουν ή δημιουργούν πρόσκαιρη στενότητα στα μεγέθη προσφοράς και ζήτησεως ή από την αξιοποίηση για μικρό χρονικό διάστημα καταστάσεων μονοπωλιακής θέσεως στην αγορά λόγω τυχαίων περιστατικών.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση αναφέρεται η απεργία του προσωπικού της μιας από τις δύο μεγάλες οικονομικές μονάδες παραγωγής τσιμέντου ή η καταστροφή από πυρκαγιά των εγκαταστάσεών της, γεγονότα που δημιουργούν, για την άλλη, μία δυνατότητα σημαντικής αυξήσεως των τιμών του προϊόντος και πραγματοποιήσεως ανώμαλων κερδών για μικρό χρονικό διάστημα.

## **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 τριψήφια 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 κάποιο 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 κατάστασής 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 - αντικρουζόμενους 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 παρακολούθησεως 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 ΠΕΡΙΓΡΑΜΜΑ ΤΟΥ ΕΓΛΣ

Το **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** (ΕΓΛΣ-Greek General Chart of Accounts) ορίζεται από το Προεδρικό *ιάταγμα 1123 του 1980 (Π 1123/1980)*. Σύμφωνα με το άρθρο 48, παράγραφος 1 του Νόμου 1041 του 1980 (Ν 1041/1980), «Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου σκοπείται η τυποποίηση των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξις και δημοσίευσις τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής εις εθνικήν 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 ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ 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.

## 2.7 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.

### **2.7.1 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. Εξαίρεση από την αρχή αυτή αποτελεί η δυνητική 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.

### **2.7.2 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.

### **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.

#### **Διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών**

Ακολουθεί διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών, στο οποίο εμφανίζονται κατά ομάδα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί και οι όμιλοι λογαριασμών.

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 Εγκ/σεις- Λοιπός Μηχαχολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα & Υπολείμματα	32 Παραγγελίες στο εξωτερικό

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 Βοηθητικές Ύλες-Υλικά συσκευασίας	34 Χρεόγραφα
15 Ακινήτοποιήσεις υπό Εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσεως Πάγιων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχειρίσεως Προκαταβολών και Πιστώσεων
16 Ανώματες Ακινήτοποιήσεις και Εξόδα Πολυετούς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Παγίων 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 6 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 7 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 8 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 9 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 10 <sup>η</sup> (0)
60 Αμοιβές και Έξοδα	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80 Γενική Εκμετάλλευση	90 Διάμεσοι Αντικρυζόμενοι	00

Προσωπικού			Λογαριασμοί	
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 Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσεως	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών
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 Εσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	89 Ισολογισμός	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογ/σμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέντρων

### 2.7.3 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 υπολογαριασμών του 44 «προβλέψεις».

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

## **2.8 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ**

Οι παρεχόμενες από τη Λογιστική πληροφορίες, είτε απευθύνονται στη διοίκηση είτε σε τρίτους, για να διαθέτουν βαρύτητα θα πρέπει να είναι συγκρίσιμες διαχρονικά μεταξύ τους μέσα στα πλαίσια της επιχείρησης αλλά και εκτός, με στοιχεία ομοειδών επιχειρήσεων του κλάδου. Η λογιστική τυποποίηση αποβλέπει στην εξασφάλιση της συγκέντρωσης ομοιογενών και σωστών στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με την περιουσιακή διάρθρωση, τη χρηματοοικονομική θέση και την παραγωγική και συναλλακτική δραστηριότητα όλων των οικονομικών μονάδων της χώρας, κατά κλάδους και συνολικά.

Αυτή η τυποποίηση και συγκρισιμότητα όμως δεν απορρέει μόνο από τις παραδεκτές λογιστικές αρχές. Η αυθαιρεσία πολλών λογιστών, ο αυτοσχεδιασμός σε πολλές περιπτώσεις, χωρίς να αντιβαίνει τις λογιστικές αρχές, καταστρέφει τη συγκρισιμότητα των στοιχείων. Με την καθιέρωση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.) επιτυγχάνεται η τυποποίηση και η ομοιομορφία των λογιστικών μεγεθών, τουλάχιστον σε εθνικό επίπεδο.

## **2.09 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ Κ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ**

Έχει επικρατήσει η λογιστική τυποποίηση να αποκαλείται απλούστερα Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Ο όρος Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, παρότι έχει καθιερωθεί διεθνώς, δεν είναι σωστός διότι δίνει την εντύπωση ότι το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν είναι τίποτε παραπάνω από ένα λογιστικό οδηγό, που σκοπεύει αποκλειστικά και μόνο σε μια τυποποιημένη λογιστική διαδικασία. Στην πραγματικότητα ένα επιστημονικά καταρτισμένο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο έχει πολύ βαθύτερους και ευρύτερους σκοπούς.

Δημιουργείται ένα ενιαίο περιβάλλον, κοινό για όλους τους ενδιαφερόμενους, στο λογιστικό τρόπο χειρισμού των συναλλαγών και στην απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διάρθρωσης. Καταργείται η «πολυγλωσσία» και οι επακόλουθες παρερμηνείες. Ακολουθούνται ομοιόμορφοι κανόνες αποτίμησης στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού και μέθοδοι απόσβεσης πάγιων στοιχείων με βάση τις παραδεκτές αρχές.

Καθορίζονται ενιαίοι κανόνες κοστολόγησης, ενιαία ονοματολογία λογαριασμών και η συνδεσμολογία τους. Τέλος, καθιερώνεται ενιαίος τύπος για τις Οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται (Ισολογισμός, λογαριασμοί γεν. εκμετάλλευσης, Αποτελέσματα χρήσης, Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων). Οι άμεσα συναλλασσόμενοι με την οικονομική μονάδα, αποδέκτες των δημοσιευμένων καταστάσεων, διευκολύνονται στην κατανόησή τους και την ακριβή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας της μονάδας.

## **2.10 ΤΙ ΕΠΙΤΥΓΧΑΝΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ**

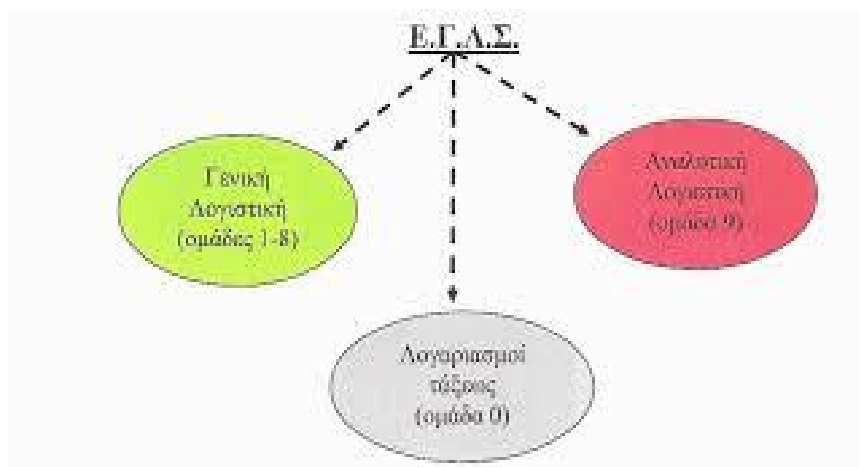
Παρακάτω παρουσιάζεται η επιγραμματική απεικόνιση των αλλαγών που επιφέρει η καθιέρωση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

1. Ενιαία Λογιστική ορολογία,
2. Ενιαίοι κανόνες κοστολόγησης, αποτίμησης,
3. Ενιαία ονοματολογία λογαριασμών,
4. Συνδεσμολογία λογαριασμών,
5. Ενιαίος τύπος οικονομικών καταστάσεων.

Με το Ε.Γ.Λ.Σ επιτυγχάνεται :

Η σωστή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας των επιχειρήσεων έτσι ώστε τα πιστωτικά ιδρύματα να εφαρμόζουν ασφαλέστερα την πιστοδοτική τους πολιτική. Επίσης διευκολύνεται το κράτος ώστε να καθορίζει την δημοσιονομική, τη φορολογική και κοινωνική πολιτική. Επιτυγχάνεται σωστότερη ενημέρωση των επιχειρήσεων για την πορεία των οικονομικών μονάδων με τις οποίες συναλλάσσονται και γενικά περί εθνικής οικονομίας το οποίο τις βοηθάει να ρυθμίζουν πιο αποτελεσματικά τα οικονομικά τους σύμμεροντα.

Αύξηση παραγωγικότητας που κατορθώνεται με τη λογιστική τυποποίηση και η σύνταξη αριθμοδεικτών η οποία μας βοηθάει στην κατανόηση και ενημέρωση για την οικονομική πορεία των επιχειρήσεων. Η ορθή κοστολόγηση και η διευκόλυνση όλων των ελέγχων και επίσης η προσαρμογή όλων με τα λογιστικά συστήματα και πρότυπα που εφαρμόζονται στην Ε.Ε.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ**

---

### **3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

Έσοδο είναι κάθε αξία η απαίτηση που αποκτούν οι επιχειρήσεις από τις δραστηριότητές τους και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων, όπως έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων, έσοδα από πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων, έσοδα από παροχή υπηρεσιών, επιχορηγήσεις πωλήσεων, έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (προμήθειες-μεσιτείες-ενοίκια κτλ.), έσοδα κεφαλαίων (έσοδα χρεογράφων, πιστωτικοί τόκοι κτλ.), πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές κτλ.

Κατά κανόνα το έσοδο επαναφέρει στην επιχείρηση το ποσό που έχει δαπανηθεί συν ένα θετικό αποτέλεσμα, το κέρδος. Το κέρδος αυτό αυξάνει την καθαρή θέση της επιχείρησης. Αν το έσοδο επαναφέρει μέρος μόνον του δαπανηθέντος ποσού, τότε προκύπτει αρνητικό αποτέλεσμα, δηλαδή ζημία. Η ζημία αυτή μειώνει την καθαρή θέση της επιχείρησης. Το σύνολο των εσόδων μέσα σε μια διαχειριστική χρήση αποτελεί τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (τζίρο).

**Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.** έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσης κονδύλια που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επίτευξης των σκοπών της.

**Κατά το Δ.Λ.Π. Νο 18** έσοδο είναι η ακαθάριστη εισροή οικονομικών οφελών κατά την περίοδο, η οποία προέρχεται από τις συνήθεις εργασίες της επιχείρησης και έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση των ιδίων κεφαλαίων (εξαιρουμένης της αύξησης που προέρχεται από συνεισφορές των μετόχων, π.χ αύξηση κεφαλαίου).

### 3.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΣΟΔΩΝ

Τα έσοδα διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες.

Οι πιο βασικές είναι:

1. **Ανάλογα με την προέλευση τους**, σε έσοδα:

α) **Οργανικά**, που προέρχονται από την ομαλή εκμετάλλευση των κυρίων και των παρεπόμενων δραστηριοτήτων της επιχείρησης π.χ. πωλήσεις εμπορευμάτων, επιχορηγήσεις πωλήσεων. Συσχετίζονται με τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος της επιχείρησης.

β) **Ανόργανα**, που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. προμήθεια συνεργείου αυτοκινήτων, επειδή μεσολάβησε σε πώληση αυτοκινήτου πελάτη.

Στα ανόργανα έσοδα περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τις δραστηριότητες της επιχείρησης, πραγματοποιούνται από έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, π.χ. οι συναλλαγματικές διαφορές, οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών ρητρών υπέρ της επιχείρησης.

## 2. Ανάλογα με την ομαλότητα τους, σε έσοδα:

α) **Ομαλά**, που προέρχονται από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.

β) **Ανώμαλα**, που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρίας ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά που, κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται. Η χρονική τους διάρκεια είναι συνήθως περιορισμένη. Π.χ. η απεργία του προσωπικού μιας βιομηχανίας γάλακτος δίνει την ευκαιρία στις άλλες βιομηχανίες γάλακτος να πραγματοποιήσουν μεγαλύτερα έσοδα.

## 3. Ανάλογα με το αν αφορούν ή όχι τη διαχειριστική χρήση, σε έσοδα:

α) **Δουλεμένα**, που έχουν πραγματοποιηθεί για χάρη της χρήσης, άσχετα αν εισπραχθούν ή όχι.

β) **Μη δουλεμένα**, που δεν αφορούν τη συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση, παρά το ότι εισπράχθηκαν μέσα σ' αυτή.

Οι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων είναι: Πωλήσεις εμπορευμάτων, Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού, Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών), Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών,

Έσοδα κεφαλαίων, Ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα από αυτομεταδόσεις και καταστροφές αποθεμάτων.

Οι λογαριασμοί των ανόργανων και ανώμαλων εσόδων και έκτακτων κερδών είναι Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, Έκτακτα κέρδη, Έσοδα προηγούμενων χρήσεων, Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων.

Τα έσοδα, αυξάνουν την καθαρή περιουσία της επιχείρησης. Γι' αυτό κάθε φορά που πραγματοποιούνται, πιστώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί εσόδων. Πιστώνεται επίσης ο λογαριασμός «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» με το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στα έσοδα, επειδή τον οφείλει στο Δημόσιο για λογαριασμό του οποίου τον εισπράττει.

Οι εκπτώσεις και οι επιστροφές των πωλήσεων μπορούν να τηρηθούν σε ξεχωριστούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς όμως μπορούν να καταχωρηθούν στη χρέωση (αφαιρετικά) του λογαριασμού που καταχωρήθηκαν οι αντίστοιχες πωλήσεις. Αν τηρηθούν ξεχωριστοί λογαριασμοί, στο τέλος της χρήσης και πριν από τη διαδικασία προσδιορισμού των αποτελεσμάτων και της σύνταξης του ισολογισμού, γίνεται μεταφορά τους στο λογαριασμό «Πωλήσεις».

### **3.3 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 7)**

Στην **Έβδομη Ομάδα**, με τίτλο **‘Οργανικά Έσοδα κατ’είδος**, απεικονίζονται και ταυτόχρονα παρακολουθούνται κατ’είδος τα έσοδα που προέρχονται από την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης (εκμετάλλευση της χρήσεως). Συγκεκριμένα στην κατηγορία αυτή ανήκουν τα έσοδα από πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμετάλλευσης, από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που σχετίζονται με τη δραστηριότητα των πωλήσεων, έσοδα κεφαλαίων, δηλ. συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων, η αξία κόστους των

ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, η αξία βελτιώσεως των στοιχείων αυτών καθώς και οι χρησιμοποιούμενες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως. `στόσο δεν καταχωρούνται: τα κονδύλια που δε συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που η επιχείρηση δανείζεται ή η επιστροφή σ' αυτήν ποσών που η ίδια δανείζει σε τρίτους, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα καθώς και τα αντίστοιχα κέρδη.

Η ανωτέρω κατηγορία εμπεριέχει, μεταξύ άλλων, τις παρακάτω κατηγορίες λογαριασμών:

- **Πωλήσεις Εμπορευμάτων (λογαριασμός 70):** παρακολουθούνται οι πωλήσεις εμπορευμάτων της επιχείρησης. Το αντίτιμο της πώλησης είναι έσοδο από τη στιγμή που η πώληση θεωρείται πραγματοποιημένη, δηλ. όταν το εμπόρευμα εξάγεται από την αποθήκη και παραδίδεται στον αγοραστή ή ταξιδεύει για λογαριασμό του ή αφότου η υπηρεσία παρασχεθεί στον πελάτη. Το αντίτιμο της πώλησης ή παροχής υπηρεσίας που έχει συνολοκληρωθεί αλλά δεν έχει πραγματοποιηθεί δεν θεωρείται έσοδο.

- **Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (λογαριασμός 71):** παρακολουθούνται οι πωλήσεις των ετοιμών και ημιτελών προϊόντων της επιχείρησης.

- **Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (λογαριασμός 72):** παρακολουθούνται τα έσοδα της επιχείρησης από τις πωλήσεις: α) υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, β) πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, γ) αναλώσιμων υλικών, δ) ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων, ε) ειδών συσκευασίας και στ) άχρηστου υλικού.

- **Πωλήσεις υπηρεσιών ή έσοδα από παροχή υπηρεσιών (λογαριασμός 73):** τηρούνται τα έσοδα της επιχείρησης από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της.

- **Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (λογαριασμός 74):** καταχωρούνται τα έσοδα της επιχείρησης από επιχορηγήσεις του Κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διαφόρων Οργανισμών και διάφορες άλλες πηγές.

- **Έσοδα παρεπόμενων υπηρεσιών (λογαριασμός 75):** παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση από παρεπόμενες δραστηριότητές της σε σχέση με το κύριο αντικείμενό της.

- **Έσοδα κεφαλαίων (λογαριασμός 76):** παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα και από δανεισμούς προς τρίτους.

- **Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (λογαριασμός 78):** ο λογαριασμός πιστώνεται με το κόστος παραγωγής πάγιων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την επιχείρηση με δικά της μέσα και για δική της χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των πάγιων στοιχείων της.

### 3.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

Οι συνηθέστεροι τύποι λογαριασμών είναι: πωλήσεις εμπορευμάτων, πωλήσεις προϊόντων (ετοιμών και ημιτελών), παροχή υπηρεσιών, προμήθειες-μεσιτείες, τόκοι –έσοδα, ενοίκια κτλ.

Οι λογαριασμοί εσόδων λειτουργούν όπως οι λογαριασμοί **Καθαρής Θέσης**. Κατά τη διάρκεια της χρήσης η πρώτη εγγραφή γίνεται πάντοτε στην πίστωση με το ποσό του πραγματοποιούμενου εσόδου, είτε εισπράττεται είτε οφείλεται. Οι μεταγενέστερες πιστώσεις δείχνουν προσαύξηση ή αναπροσαρμογή του λογαριασμού εσόδου.

Ο λογαριασμός χρεώνεται λόγω:

- μεταφοράς στο λογαριασμό εκμετάλλευσης
- μεταφοράς σε άλλον συγκεντρωτικό λογαριασμό για ομαδοποίησή του
- μεταφοράς στο λογαριασμό 'Αποτελέσματα Χρήσης' (για έκτακτα και ανόργανα έσοδα)
- μεταφοράς σε άλλους λογαριασμούς υποχρεώσεων (έσοδα επόμενης χρήσης), για ποσά που δεν είναι δεδουλευμένα στο τέλος της χρήσης
- αντιλογισμού λανθασμένης πίστωσης

Στο τέλος της χρήσης όλοι οι λογαριασμοί εσόδων, μετά και τις σχετικές μεταφορές (όπως μεταφορά οργανικών, ομαλών και δεδουλευμένων εσόδων στο λογαριασμό εκμετάλλευσης), μηδενίζονται-εξισώνονται και είναι έτοιμοι να επαναδημιουργηθούν (ανοιχτούν) και να δεχτούν τις καταχωρίσεις των λογιστικών γεγονότων της νέας (επόμενης) χρήσης.

Όπως όλοι οι λογαριασμοί Ισολογισμού, έτσι και οι λογαριασμοί εσόδων διακρίνονται σε **γενικούς ή περιληπτικούς** και **ειδικούς ή αναλυτικούς** λογαριασμούς.

Ο καθορισμός της έννοιας του εσόδου είναι ένα από τα δυσκολότερα προβλήματα της Λογιστικής και επιτυγχάνεται μόνο κατά προσέγγιση. Συγχρόνως όμως αποτελεί και τον



βασικό αντικειμενικό σκοπό της. Χρησιμοποιώντας (πραγματοποιώντας) διάφορες υποθέσεις προσπαθούμε να φθάσουμε στην καλύτερη εκτίμηση του περιοδικού εσόδου, του εσόδου μιας ορισμένης διαχειριστικής χρήσεως. Το σημείο όμως αυτό (δηλ. ο καθορισμός του περιοδικού εσόδου) είναι εκείνο που παρουσιάζει τα μεγαλύτερα προβλήματα.

Αν επρόκειτο για τα έσοδα όλης της διάρκειας της ζωής της επιχειρήσεως από την χρονική στιγμή της συστάσεώς της μέχρι το κλείσιμο ή τη διάλυσή της, το ερώτημα θα ήταν πολύ πιο απλό.

Είναι πολύ ευκολότερο να καθοριστεί η καθαρή αξία των περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως στην αρχή και στο τέλος της ζωής της και αν ληφθούν υπόψη οι τυχόν απολήψεις που πραγματοποιήθηκαν αυτήν την περίοδο, είναι δυνατό να προσδιοριστούν τα καθαρά έσοδα. Θα πρέπει όμως παράλληλα να μη ληφθή υπόψη η μεταβολή της αξίας του χρήματος τη χρονική αυτή περίοδο ή να υποθεθεί ότι το επίπεδο των τιμών παραμένει σταθερό κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Γενικότερα σκοπός της μετρήσεως των εσόδων είναι ο καθορισμός του ποσοστού επιτυχίας των επιχειρήσεων κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης διαχειριστικής χρήσεως. Διαπιστώνεται δηλ. εάν η επιχείρηση στο τέλος της χρήσεως βρίσκεται σε πλεονεκτικότερη θέση απ' ότι βρισκόταν στην αρχή της, καθώς και ποια είναι τα αποτελέσματα της κανονικής δραστηριότητάς της. Από την άποψη αυτή επομένως μπορούμε να ορίσουμε το επιχειρηματικό έσοδο σαν το «μέγιστο ποσό περιουσιακών στοιχείων» το οποίο θα μπορούσε να διανείμει η επιχείρηση στους ιδιοκτήτες ή στους μετόχους της (στο τέλος μιας ορισμένης περιόδου) παραμένοντας στο ίδιο επίπεδο περιουσιακής καταστάσεως (θέσεως) με αυτό στο οποίο βρισκόταν στην αρχή της ίδιας περιόδου. Η μέτρηση λοιπόν του εσόδου μιας επιχειρήσεως για μια συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση, συνεπάγεται την μέτρηση της περιουσιακής της καταστάσεως σε μια δεδομένη χρονική στιγμή και τον καθορισμό του ποσού κατά το οποίο αυξήθηκε ή μειώθηκε η «καθαρή θέση» της επιχειρήσεως σε σύγκριση με την προηγούμενη χρήση. Φανερώνεται έτσι σε μεγαλύτερο βαθμό η αλληλεξάρτηση και η αλληλεπίδραση μεταξύ Ισολογισμού και λογαριασμού Αποτελεσμάτων χρήσεως.

Οποιαδήποτε όμως προσπάθεια καθορισμού της περιουσιακής καταστάσεως επακριβώς σε μια καθορισμένη στιγμή, προσκρούει σε ανυπέρβλητα εμπόδια και δυσκολίες, όπως είναι το πρόβλημα της αποτιμήσεως και της προσαρμογής της αξίας των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού. Η έλλειψη πραγματικής συναλλαγής (π.χ πωλήσεως) σχετικά

με τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία, αναγκάζει τη Λογιστική να πραγματοποιήσει πολλές υποθέσεις και να χρησιμοποιήσει πολλές παραδοχές με σκοπό να καταλήξει να αποδώσει στα στοιχεία αυτά μια αξία γενικά παραδεκτή. Επίσης, τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία έχουν διαφορετική αξία αν εκποιηθούν μεμονωμένα και διαφορετική αν εκποιηθούν σαν σύνολο μαζί με ολόκληρη την επιχείρηση. Η ικανότητά τους να αποφέρουν κέρδη συνηγορεί στην άποψη ότι για την εύρεση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων πρέπει να ληφθεί υπόψη η παρούσα αξία των μελλοντικών καθαρών εισπράξεων. Η εκτίμηση όμως των καθαρών μελλοντικών εισπράξεων υπόκειται σε αβεβαιότητα και προϋποθέτει την πραγματοποίηση πολλών υποθέσεων και παραδοχών οι οποίες θα αποτελέσουν τη βάση για τους σχετικούς υπολογισμούς. Γενικά, θα πρέπει να τονισθεί ότι δεν υπάρχει ένας αντικειμενικός τρόπος καθορισμού της αξίας των περιουσιακών στοιχείων, ο οποίος να οδηγεί στον αντικειμενικό καθορισμό του περιοδικού εσόδου της επιχειρήσεως. Υπάρχει όμως αυτό που ονομάζεται «αντικειμενική απόδειξη», όπως είναι πρόσφατη αγορά, πώληση, δανεισμός, ενοικίαση, υπογραφή συμβάσεως ή συμβολαίου κλπ. ό,τι δηλαδή αποτελεί πραγματική συναλλαγή υπό συνθήκες πραγματικής και ελεύθερης αγοράς. Επίσης, χωρίς την ύπαρξη εξωτερικής συναλλαγής, υφίσταται αντικειμενική απόδειξη στην περίπτωση που δια μέσου της ελεύθερης διαμόρφωσης των τιμών στην αγορά, η παραγωγική διαδικασία μας προσφέρει προϊόντα των οποίων γνωρίζουμε ή μπορούμε να εκτιμήσουμε το κόστος παραγωγής (γνωρίζοντας το κόστος των διαφόρων παραγωγικών συντελεστών που χρησιμοποιήθηκαν). Μετά από την παραπάνω θεώρηση της έννοιας του εσόδου, μπορούμε τώρα να ορίσουμε το έσοδο σαν τη χρηματική αξία του συνόλου των αγαθών και υπηρεσιών, τα οποία μεταβιβάζει η επιχείρηση στους πελάτες της, στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου. Για την περίοδο αυτή τα έσοδα ισούνται με το άθροισμα της αξίας των μετρητών που εισέρρευσαν στην επιχείρηση συν το σύνολο των ποσών με τα οποία χρεώθηκαν οι πελάτες μας για την πώληση εμπορευμάτων ή την παροχή υπηρεσιών. Σχετικά με μία μόνο συγκεκριμένη συναλλαγή, έσοδο αποτελεί η αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιήλθαν στην κατοχή του πελάτη.

Τα έσοδα προκαλούν αύξηση στην (καθαρή) περιουσιακή κατάσταση της επιχειρήσεως και κατά συνέπεια τα στοιχεία του ενεργητικού αυξάνονται, ενώ αντίθετα μειώνονται τα στοιχεία του παθητικού. Η εισροή ενεργητικών ή η εξόφληση παθητικών στοιχείων για το σύνολο των προϊόντων ή υπηρεσιών που μεταβιβάζονται από την επιχείρηση σε μια δεδομένη χρονική περίοδο αποτελούν τα έσοδά της (από εννοιολογική άποψη).

Πρέπει επομένως να συμπεριλαμβάνονται στα έσοδα όλες οι μεταβολές της περιουσιακής καταστάσεως της επιχειρήσεως, εκτός βέβαια από τις μεταβολές εκείνες που προέρχονται από τις συναλλαγές που αφορούν στην «καθαρή περιουσία» της επιχειρήσεως. (π.χ νέα κατάθεση κεφαλαίου).

Συνήθως τα έσοδα προέρχονται:

- α) από την πώληση εμπορευμάτων
- β) από την παροχή υπηρεσιών
- γ) από την ενοικίαση ακινήτων (ενοίκιο)
- δ) από τον δανεισμό μετρητών (τόκοι)
- ε) από την αγορά μετοχών άλλων εταιρειών (μερίσματα)
- στ) από την αγορά ομολογιών άλλων εταιρειών (τοκομερίδια)
- ζ) από κέρδη από την πώληση άλλων περιουσιακών στοιχείων εκτός από εμπορεύματα
- η) από κέρδη από την επιτυχή και πλεονεκτική εξόφληση υποχρεώσεων κ.λ.π.

Τα έσοδα πρέπει να αποτιμούνται στην ισοδύναμη τιμή καθαρών μετρητών που προκύπτουν από μια πραγματική συναλλαγή κάτω από συνθήκες ελεύθερου ανταγωνισμού (ελεύθερης αγοράς). Επομένως η συναλλαγή εμπορευμάτων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών και η αντίστοιχη αξία τους σε μετρητά, μετά την αφαίρεση και προσαρμογή των εκπτώσεων πώλησεως, καθορίζουν το συνολικό ποσό των εσόδων που πρέπει να καταχωρείται στα βιβλία της επιχειρήσεως.

Αν η συναλλαγή δεν περικλείει την καταβολή μετρητών, τότε το έσοδο αποτιμάται στην τρέχουσα τιμή (τιμή αγοράς) των περιουσιακών στοιχείων που ανταλλάσσονται (που δίνονται ή λαμβάνονται) και μάλιστα στην τιμή αγοράς εκείνων των περιουσιακών στοιχείων που μπορούμε ευκολότερα και αντικειμενικότερα να προσδιορίσουμε την αξία τους.

### **3.5 ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ. ΜΕΘΟΔΟΙ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΕΣΟΔΩΝ**

Με τον όρο πραγματοποίηση εσόδων εννοούμε τη χρονική αναγνώριση των εσόδων και στη συνέχεια την καταχώρησή τους στα βιβλία της επιχειρήσεως. Το ζήτημα της αναγνώρισεως των εσόδων είναι ένα πολύ σοβαρό πρόβλημα της Λογιστικής. Τα ερωτήματα που μας

απασχολούν είναι τα εξής: πότε δημιουργείται το έσοδο; σε ποιο σημείο της παραγωγικής ή εμπορικής δραστηριότητας; ποια είναι τα γεγονότα και οι συνθήκες εκείνες που συμβάλλουν στην αναγνώριση του εσόδου;

Αναφέραμε παραπάνω ότι η δημιουργία εσόδων συνεπάγεται αύξηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως.

Επειδή όμως η διαδικασία αυτή είναι συνεχής (συναλλαγές πραγματοποιούνται κάθε μέρα) και συνεπώς όλα τα στάδια της παραγωγικής ή εμπορικής διαδικασίας δημιουργούν συνέχεια έσοδα, γι' αυτό πρέπει για πρακτικούς λόγους να καθορίσουμε ορισμένα χρονικά σημεία ή να αναγνωρίσουμε διάφορα σημαντικά γεγονότα τα οποία αύξησαν τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως και να καταχωρίσουμε τα έσοδα στα λογιστικά βιβλία με την αξία της τιμής της ημέρας (τρέχουσα τιμή) και όχι με την τιμή κόστους με την οποία μέχρι τώρα αναγράφονταν στα βιβλία (π.χ αποθέματα εμπορευμάτων).

Τα χρονικά σημεία, γεγονότα ή κριτήρια δημιουργίας εσόδων είναι δύο: α) Η ύπαρξη πραγματικής συναλλαγής κατά την οποία μεταβιβάζονται αγαθά και υπηρεσίες. Η συναλλαγή αυτή αποτελεί πραγματική και αντικειμενική απόδειξη για την τρέχουσα αξία των αγαθών και υπηρεσιών. β) Το γεγονός ότι η παραγωγική διαδικασία του προϊόντος έχει συμπληρωθεί, έχουν δηλ. πραγματοποιηθεί όλες οι σχετικές δαπάνες (μερικές από τις οποίες μπορούν να εκτιμηθούν με ακρίβεια). Στην περίπτωση εμπορικής επιχειρήσεως έσοδο δημιουργείται όταν συμπληρωθεί η διαδικασία πραγματοποιήσεως κέρδους.

Με βάση τα παραπάνω κριτήρια, έσοδα δημιουργούνται στις εξής περιπτώσεις:

1) Τη στιγμή της πώλησεως των εμπορευμάτων ή της παροχής των υπηρεσιών, όταν δηλ. πραγματοποιηθεί η πώληση και η παράδοση των εμπορευμάτων (ή έχει μεταβιβαστεί η κυριότητα) και ληφθούν σαν αντάλλαγμα μετρητά ή υπόσχεση καταβολής μετρητών στο εγγύς μέλλον. Στην περίπτωση της υποσχέσεως του πελάτη, θα πρέπει να υπάρχει σχετική και λογική βεβαιότητα για την είσπραξη του ανάλογου ποσού μετρητών καθώς και η δυνατότητα καθορισμού των εξόδων της πώλησεως με ακρίβεια στην ίδια περίοδο (της πώλησεως). Η πώληση εμπορευμάτων ή η παροχή υπηρεσιών αποτελεί αντικειμενική απόδειξη για την τιμή και την αξία των εμπορευμάτων που πουλήθηκαν ή των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν. Σε οποιοδήποτε άλλο χρονικό σημείο πριν από την πώληση και κατά τη διάρκεια της παραγωγής

θα ήταν αρκετά δύσκολο να καθοριστεί ή τιμή πώλησεως λόγω της αβεβαιότητας που πλανάται στην αγορά σχετικά με τη ζήτηση και την τιμή του προϊόντος. Η αβεβαιότητα αυτή οδηγεί σε υποκειμενικές εκτιμήσεις, γεγονός που μας απομακρύνει από τα παραπάνω κριτήρια και κυρίως από το κριτήριο της αντικειμενικής απόδειξης.

Για τις περισσότερες επιχειρήσεις η πώληση αγαθών και υπηρεσιών αποτελεί το σπουδαιότερο στάδιο στη διαδικασία πραγματοποίησης κέρδους. Μέχρις ότου γίνει η πώληση η μελλοντική ροή των εσόδων δεν θα πρέπει ακόμη να θεωρηθεί ότι έχει πραγματοποιηθεί. Είναι ευκολότερο να παραχθεί ένα προϊόν, παρά να δημιουργηθεί μόνιμη πελατεία για την πώλησή του σε σημαντικές ποσότητες. Πολλές φορές ούτε καν η πώληση δεν αποτελεί επιβεβαιωτικό στοιχείο για τη δημιουργία εσόδων, εφ' όσον πολλοί αγοραστές έχουν το δικαίωμα να επιστρέψουν μέσα σε καθορισμένη προθεσμία τα εμπορεύματα που αγόρασαν. Για παράδειγμα πολλοί μικροπωλητές έχουν το δικαίωμα να επιστρέψουν στους χονδρέμπορους τα εμπορεύματα που αγόρασαν αν δεν μπορούν να τα ξαναπουλήσουν.

Συνήθως η πληρωμή και εξόφληση των αγορασθέντων αγαθών (εμπορευμάτων) αναβάλλεται μέχρι την πραγματοποίηση της νέας πώλησης από τον μικροπωλητή. Στις περιπτώσεις αυτές δεν θα πρέπει να αναγνωρίζονται έσοδα μέχρις ότου συμπληρωθούν οι συμβατικές υποχρεώσεις των δύο μερών και εισπραχθεί το αντίτιμο της πώλησεως. Αν όμως δεν υφίσταται συμφωνία επαναπώλησεως από τον αγοραστή, ο πωλητής θα πρέπει αμέσως να αναγνωρίσει το έσοδο, ιδιαίτερα αν ο αγοραστής κατέβαλε το αντίτιμο της πώλησεως ή ανέλαβε την υποχρέωση να εξοφλήσει το χρέος του στο μέλλον χωρίς η υποχρέωση αυτή να εξαρτάται από την μεταπώληση των εμπορευμάτων και χωρίς να έχει αναλάβει ο πωλητής κάποια μελλοντική υποχρέωση σχετικά με την παροχή βοήθειας στον αγοραστή για την διοχέτευση των προϊόντων στους τελικούς καταναλωτές. Θα πρέπει όμως να παραλείψει ο αρχικός πωλητής να προβλέψει κατά προσέγγιση τον όγκο των επιστροφών πωλήσεων, βασιζόμενος σε στοιχεία και στην πείρα του παρελθόντος. Η πρόβλεψη αυτή πρέπει να πραγματοποιηθεί τη στιγμή δημιουργίας του εσόδου, όταν δηλ. Έχει συντελεσθεί η πώληση.

Σχετικά με τις συναλλαγές οι οποίες δεν δημιουργούν έσοδα τη χρονική στιγμή της πραγματοποίησής τους, είναι πιθανό να δημιουργήσουν έσοδα στο μέλλον όταν λήξει το προνόμιο της επιστροφής των εμπορευμάτων.

Από τα παραπάνω στοιχεία συνάγεται ότι η πώληση δε δημιουργεί πάντοτε έσοδο αν και αποτελεί αντικειμενική απόδειξη δημιουργίας εσόδου. Επομένως οι έννοιες της πώλησης και

της πραγματοποιήσεως εσόδου δε θα πρέπει να θεωρούνται συνώνυμες. Οι υπόλοιπες περιπτώσεις δημιουργίας εσόδου αποτελούν εξαίρεση του γενικού κανόνα της πώλησης.

2) Τη στιγμή της εισπράξεως των μετρητών (cash approach). Πρόκειται για την ταμειακή βάση της Λογιστικής η οποία αναγνωρίζει τη δημιουργία εσόδων μόνο όταν αυτά εισπραχθούν ή αντίστοιχα την πραγματοποίηση εξόδων όταν πληρωθούν από το ταμείο της επιχειρήσεως.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει η περίπτωση αγοράς γης ή κτηρίων κ.λ.π., με μακροχρόνιες δόσεις, κατά την οποία ο αγοραστής δίνει μια μικρή μόνο προκαταβολή και έχει τη δυνατότητα να ακυρώσει τη σύμβαση οποτεδήποτε το επιθυμεί, χάνοντας όμως την προκαταβολή. Επειδή υπάρχει μεγάλη αβεβαιότητα ως προς την είσπραξη του ποσού της πώλησεως, θα ήταν λογικότερο να αναγνωρισθούν τα έσοδα την περίοδο της εισπράξεως των μετρητών. Με την πάροδο των ετών και την καταβολή όλο και μεγαλύτερων ποσών σαν αντίτιμα της πώλησεως, η αβεβαιότητα σχετικά με την ακύρωση της συμβάσεως μειώνεται ενώ το εφειλόμενο υπόλοιπο ποσό είναι σχεδόν βέβαιο ότι θα εισπραχθεί στο μέλλον. Η μέθοδος αυτή αναγνωρίσεως εσόδων είναι γνωστή σαν μέθοδος καταβολής του συνολικού ποσού με δόσεις (Installment method). Έσοδα πραγματοποιούνται μόνο όταν εισπράττονται οι δόσεις.

(3) Η μέθοδος αυτή πρέπει να χρησιμοποιείται αντί της προηγούμενης, όταν υπάρχει αβεβαιότητα σχετικά με την πραγματοποίηση της τελικής εισπράξεως ή όταν δεν μπορούν αμέσως να καθοριστούν με ακρίβεια τα σχετιζόμενα με την πώληση έξοδα. Οι συνθήκες αυτές αποδεικνύουν ότι η διαδικασία πραγματοποιήσεως κέρδους δεν έχει ακόμη ολοκληρωθεί τη στιγμή της πώλησεως.

Η ταμειακή μέθοδος πραγματοποιήσεως και αναγνωρίσεως εσόδων, παρά το γεγονός ότι έχει πολύ περιορισμένη εφαρμογή, χρησιμοποιείται ευρύτατα για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος, γιατί παρέχει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να αναβάλλουν την πληρωμή των φόρων. Αυτό συμβαίνει γιατί οι ελληνικοί φορολογικοί νόμοι αναγνωρίζουν την πραγματοποίηση εσόδου αμέσως κατά τη στιγμή της πώλησεως (έστω και αν το αντίτιμο θα εισπραχθεί με μηνιαίες δόσεις στα επόμενα χρόνια ή ακόμη και αν είναι αβέβαιο ότι το έσοδο θα εισπραχθεί ποτέ εξ ολοκλήρου). Επομένως θα πρέπει ο φόρος να καταβληθεί στο τέλος της διαχειριστικής εκείνης χρήσεως στη διάρκεια της οποίας πραγματοποιήθηκε η πώληση. Το γεγονός αυτό είναι πολύ πιθανό να δημιουργήσει σοβαρά ταμειακά προβλήματα για την επιχείρηση. Παρ' όλα αυτά η αποδοχή της ταμειακής μεθόδου

για λόγους φορολογικούς, δεν πρέπει να θεωρηθεί σα βασικός λόγος για τη χρησιμοποίησή της στην ετοιμασία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

### **3.6 ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ**

Οι συμψηφισμοί εσόδων θα πρέπει να αναγνωρίζονται, να αφαιρούνται από τα συνολικά μικτά έξοδα και να μην παρουσιάζονται σαν έξοδα γιατί στην ουσία δεν αποτελούν έξοδα. Τέτοιες περιπτώσεις είναι οι επιστροφές πωλήσεων, οι εκπτώσεις πωλήσεων (οι μη καθαρά ταμειακές) και η με οποιοδήποτε τρόπο αναγνώριση μειωμένης υποχρέωσης του πελάτη, η οποία προέρχεται είτε από ελλατωματικά προϊόντα, είτε από λανθασμένη εκτέλεση της παραγγελίας, είτε από την πρόκληση ζημιάς κατά την μεταφορά κ.λ.π. Τα ποσά αυτά θα πρέπει να αφαιρούνται από τα έσοδα γιατί αποτελούν έσοδα που δε θα πραγματοποιηθούν ποτέ.

### **3.7 ΔΛΠ 18 ΕΣΟΔΑ**

Το πρότυπο αυτό αναφέρεται βασικά στο λογιστικό χειρισμό των διαφόρων μορφών εσόδων που μπορεί να προκύψουν για μια επιχείρηση μέσα από τις συνήθεις δραστηριότητες της, καθώς επίσης και στον προσδιορισμό του χρόνου αναγνώρισης των εισοδημάτων αυτών.

Σκοπός του προτύπου, δηλαδή, είναι η περιγραφή των λογιστικών χειρισμών των εσόδων που προκύπτουν από συναλλαγές, όπως είναι η πώληση εμπορευμάτων, παροχή υπηρεσιών και έσοδα που προέρχονται από τη χρήση περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης από τρίτους. Τα έσοδα θα πρέπει να αποτιμώνται στη δίκαιη αξία του ανταλλάγματος που εισπράχθηκε ή θα εισπραχθεί, λαμβάνοντας υπόψη οποιεσδήποτε εκπτώσεις ή μειώσεις λόγω όγκου πωλήσεων που πιθανόν να παρασχεθούν από την επιχείρηση.

Η αναγνώριση εισοδήματος από μια συναλλαγή δεν επηρεάζεται ή δεν συμπίπτει πάντοτε με την μεταβίβαση της κυριότητας των εμπορευμάτων ή αγαθών. Βασικό όμως κριτήριο για την αναγνώριση εσόδου από συναλλαγή αποτελεί η μεταβίβαση των κινδύνων που συνδέονται με τα αντίστοιχα προϊόντα ή εμπορεύματα. Εάν, για οποιονδήποτε λόγο, η επιχείρηση διατηρεί το δικαίωμα διαχείρισης όλων ή σημαντικού μέρους των κινδύνων, τότε οποιοδήποτε προϊόν από την εν λόγω συναλλαγή δεν μπορεί να αναγνωριστεί σαν έσοδο από πώληση αγαθών και, ως εκ τούτου, δεν πρέπει να συμπεριληφθεί στα έσοδα από πωλήσεις της επιχείρησης.

Σε περίπτωση που υπάρχει αβεβαιότητα ως προς τη δυνατότητα είσπραξης κάποιου ποσού, το οποίο περιλαμβάνεται στα έσοδα, το κάνει να θεωρείται ως έξοδο και όχι ως ποσό προσαρμογής των εσόδων. Γενικότερα, οποιαδήποτε πρόβλεψη για επισφαλείς πελάτες αποτελεί έξοδο της επιχείρησης και αναγνωρίζεται έτσι στα αποτελέσματα χρήσεως και όχι ως ποσό προς μείωση των πωλήσεων ή γενικά των εσόδων της επιχείρησης.

Όσον αφορά τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, οι ακριβείς υπολογισμοί ως προς το ύψος της παρεχόμενης υπηρεσίας είναι δυνατό να γίνουν κάτω από τις προϋποθέσεις, που ορίζει το πρότυπο αυτό, σύμφωνα με τις οποίες, οι συμβατικές υποχρεώσεις όλων των μερών του έργου πρέπει να έχουν εκτελεστεί πλήρως, το τελικό τίμημα να έχει συμφωνηθεί εκ των προτέρων και ο τρόπος και οι όροι εξόφλησης να έχουν επίσης συμφωνηθεί.

Οι τόκοι, τα δικαιώματα και τα μερίσματα, δηλαδή τα έσοδα που προέρχονται από την χρήση περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης από τρίτους έναντι ανταλλάγματος, αναγνωρίζονται ως έσοδα μόνο αν τα αναμενόμενα οικονομικά οφέλη πιστεύεται ότι θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και αν το ύψος των αναμενόμενων εσόδων μπορεί να υπολογιστεί με αξιοπιστία.

Η βάση υπολογισμού των εσόδων αυτών διαφέρει αναλόγως της μορφής του και μπορεί να αναλυθεί ως ακολούθως:

Δικαιώματα : υπολογίζονται βάσει της συμφωνίας που έχει συναφθεί για την χρήση τους από τρίτους.

Τόκοι : υπολογίζονται με βάση τη διάρκεια της χρονικής περιόδου καθώς και με το ύψος του επιτοκίου.

Μερίσματα : υπολογίζονται βάσει του ποσοστού που προτείνεται, του αριθμού των μετοχών που κατέχει η επιχείρηση καθώς επίσης και της καθορισμένης ημερομηνίας πληρωμής.

Με βάση τους κανόνες του προτύπου αυτού, στις σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης, θα πρέπει να παρέχονται πληροφορίες, σχετικά με τα έσοδα της, για την λογιστική αρχή που εφαρμόστηκε για τον υπολογισμό των εσόδων, σε περιπτώσεις εσόδων από έργα θα πρέπει να αναφέρεται η μέθοδος με την οποία καθορίστηκε το επίπεδο αποπεράτωσης του έργου ή των διαφόρων σταδίων αυτού, να γίνεται ανάλυση της προέλευσης των διαφόρων εσόδων από όλες τις κατηγορίες καθώς επίσης να δίνεται και το ύψος των εσόδων από ανταλλαγή αγαθών ή υπηρεσιών που αντιστοιχεί στην κάθε μια από τις κατηγορίες εσόδων.



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

### **7**

---

#### **4.1 ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ**

70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

73 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

76 Έσοδα κεφαλαίων

77 .....

78 Ιδιοπαραγωγή παγίων-Τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων

79 Οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων

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

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

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.

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.

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.

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

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, η χρονική εναρμόνιση των εσόδων γίνεται, είτε με απευθείας πιστωχρέωση των οικείων λογαριασμών εσόδων, είτε με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εσόδων (70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.509.

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εσόδων περιλαμβάνουν και ποσά εσόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχτεί, ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξή τους θα πραγματοποιηθεί στις 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 εσόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει.

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

Η υποδεικνυόμενη ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 70-78 είναι ενδεικτική.

Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύξει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς εσόδων, να τους αναπτύξει κατά προορισμό. Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εσόδων κατ' είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των 70-78 πρωτοβαθμίων.

### **4.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 70**

#### **70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ**

##### **70.00**

##### **70.01**

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

##### **70.94**

##### **70.95 Επιστροφές πωλήσεων**

##### **70.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων**

##### **70.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων**

##### **70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων**

##### **70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.70)**

Στο λογαριασμό 70 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των εμπορευμάτων της οικονομικής μονάδας. Ο λογαριασμός αυτός αντιστοιχεί στο λογαριασμό 20 των αποθεμάτων και λειτουργεί σύμφωνα με όσα αναφέρονται στις παρακάτω περιπτώσεις.

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

Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων. Αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.95 «επιστροφές πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού 70.95, η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

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

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

Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.97 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», ο οποίος έχει θέση αντίθετου λογαριασμού των λοιπών υπολογαριασμών του 70, στο τέλος κάθε χρήσεως ή, κατά περίπτωση, και κατά τη διάρκεια της χρήσεως, όταν γίνεται ανάλογος διαχωρισμός μη δουλευμένων τόκων, καταχωρούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων που είναι ενσωματωμένοι στις πωλήσεις των υπολογαριασμών του 70, με πίστωση του λογαριασμού 31.06 ή, κατά περίπτωση, του 31.13.

Σχετικά με τον εκτοκισμό των άληκτων γραμματίων εισπρακτέων και με την κατανομή των μη δουλευμένων τόκων στις επιμέρους κατηγορίες εσόδων των λογαριασμών 70, 71, 72 και 73, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ. 6 της παρ. 2.2.302.

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

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

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

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

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

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

αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας. Αν η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορίες εμπορευμάτων είναι αδύνατη, οι εκπτώσεις αυτές επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων (λογ. 70).

Με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων, που προκύπτει από τα τιμολόγια ή δελτία λιανικής πώλησεως (Δ.Λ.Π.) που εκδίδονται, πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί πωλήσεων του 70, με χρέωση των λογαριασμών πελατών (λογ. 30) ή των λογαριασμών χρηματικών διαθεσίμων (λογ. 38).

Ο λογαριασμός του πελάτη ή των χρηματικών διαθεσίμων χρεώνεται με το συνολικό ποσό του παραστατικού (τιμολογίου ή Δ.Λ.Π.), δηλαδή με την αξία των πωλημένων εμπορευμάτων, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό και αυξημένη κατά το φόρο κύκλου εργασιών ή άλλο φόρο καταναλώσεως (όταν επιβάλλεται τέτοιος φόρος), το χαρτόσημο και τα έξοδα αποστολής, όταν τα τελευταία βαρύνουν τον πελάτη και αναγράφονται στο παραστατικό.

Στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του 70 καταχωρείται η τιμολογιακή αξία των πωλημένων, μειωμένη κατά την έκπτωση που αναγράφεται στο παραστατικό, χωρίς τον τυχόν φόρο κύκλου εργασιών, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54.00 «φόρος κύκλου εργασιών», χωρίς το τυχόν χαρτόσημο, που καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 54.02 «χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως», χωρίς οποιοδήποτε φόρο, τέλος ή εισφορά που εισπράττονται από την οικονομική μονάδα για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου και που καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 54 «υποχρεώσεις από φόρους - τέλη» και χωρίς τα τυχόν τιμολογημένα έξοδα αποστολής, που καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 75.10 «εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών».

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

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

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

Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, έχει πραγματοποιήσει την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από τις αποθήκες της και τα έχει παραδώσει στον αγοραστή ή τα έχει φορτώσει και ταξιδεύουν για λογαριασμό του, χωρίς, για διάφορους λόγους, να έχει εκδόσει παραστατικό, χρεώνεται ο μεταβατικός λογαριασμός 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα», σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.307, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών πωλήσεων του 70. Κατά τη χρήση που ακολουθεί, όταν εκδίδεται το παραστατικό πώλησεως, χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του λογαριασμού 36.01.

Σε περιπτώσεις που εκδίδονται παραστατικά πώλησεως πριν από την εξαγωγή των πωλημένων εμπορευμάτων από την αποθήκη και την παράδοσή τους στον αγοραστή, η αξία των παραστατικών αυτών δεν καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς πωλήσεων του 70. Τα παραστατικά αυτά ακυρώνονται στο τέλος της χρήσεως, αν μέχρι την ημέρα λήξεώς της τα εμπορεύματα δεν παραδοθούν στον αγοραστή ή δε φορτωθούν για λογαριασμό του.

#### **4.4 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 71**

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

###### **71.00**

###### **71.01**



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

**71.94**

**71.95** Επιστροφές πωλήσεων

**71.96** Διάμεσος λογ. πωλήσεων

**71.97** Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

**71.98** Εκπτώσεις πωλήσεων

**71.99** Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (Λ/58.71)

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της οικονομικής μονάδας. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος αντιστοιχεί στο λογαριασμό 21 των αποθεμάτων, λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.704 για το λογαριασμό 70

#### **4.5 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 72**

##### **72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ**

**72.00** Πωλήσεις άχρηστου υλικού

**72.01** .....

.....

**72.10** Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων αποθεμάτων  
(Γνωμ. 114/1839/1992 & 217/2177/1994)

**72.11** Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων  
(Γνωμ. 107/1810/92)

**72.22** Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

**72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας**

**72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών**

**72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων**

**72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας**

**72.94**

**72.95 Επιστροφές πωλήσεων**

**72.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων**

**72.97 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων**

**72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων**

**72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις αποθεμάτων και άχρηστου υλικού  
(Λ/58.72)**

Στο λογαριασμό 72 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από τις πωλήσεις: (1) των υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, (2) των πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, (3) των αναλώσιμων υλικών, (4) των ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων, (5) των ειδών συσκευασίας και (6) του άχρηστου υλικού.

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

Ο λογαριασμός 72, ο οποίος αντιστοιχεί στους λογαριασμούς αποθεμάτων 22, 24, 25, 26 και 28, λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.704 για το λογαριασμό 70.

#### **4.6 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 73**

**73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)**

## **73.00**

### **73.01**

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

### **73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging (Γνωμ.268/2272/96)**

### **73.94**

### **73.95**

### **73.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων**

### **73.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων**

### **73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων**

### **73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.73)**

Στο λογαριασμό 73 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές της. Στην αντίθετη περίπτωση, τα έσοδα αυτά καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 75 «έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

Ο λογαριασμός 73 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.704 για το λογαριασμό 70.

## **4.7 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 74**

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

#### **74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων**

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

#### **74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών**

**74.03**                    **Ειδικές**                    **επιχορηγήσεις**                    -                    **Επιδότησεις**  
(Γνωμ.                    **41/1063/1989,**                    **47/1228/1989,**                    **206/2138/1994)**

Αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους κατά επιχορήγηση - επιδότηση Π.χ.:

74.03.00    Επιδότησεις ΟΑΕΔ

01    .....

02    .....

....

99    .....

#### **74.04**

**74.05**                    **Επιδότηση**                    **επιτοκίου**                    **δανείων**                    **πάγιων**                    **επενδύσεων**  
(Γνωμ. **93/1687/1992)**

74.05.00

.....

#### **74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων**

74.98.00    Αποζημιώσεις από πελάτες

01    Έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας

02    Αποζημιώσεις από αβαρίες

.....

74.98.99

**74.99**                    **Προϋπολογισμένες**                    -                    **Προεισπραγμένες**                    **επιχορηγήσεις**                    **και**  
**διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/58.74)**

Στο λογαριασμό 74 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από επιχορηγήσεις του Κράτους, από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διάφορων Οργανισμών στο κόστος της και από διάφορες άλλες αιτίες.

Επιχορηγήσεις (λογ. 74.00) είναι ποσά που χορηγούνται στην οικονομική μονάδα με οποιοδήποτε τρόπο από το Κράτος ή από Νομικά Πρόσωπα και Οργανισμούς που ελέγχονται από το Κράτος, για να πραγματοποιεί αυτή πωλήσεις ή άλλης μορφής εκμετάλλευση σε τιμές που για την ίδια θεωρούνται ασύμφορες.

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

Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών (λογ. 74.02) είναι ποσά τόκων χρηματοδοτήσεων που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα από τις Τράπεζες, λόγω εξαγωγών, σύμφωνα με τις αποφάσεις της Νομισματικής Επιτροπής που ισχύουν κάθε φορά.

Πρόσθετα έσοδα πωλήσεων (λογ. 74.98) είναι έσοδα που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα από τις πωλήσεις της οικονομικής μονάδας μετά την έκδοση των σχετικών παραστατικών πωλήσεως και τη διενέργεια των σχετικών εγγραφών. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εσόδων αποτελούν οι διάφορες αποζημιώσεις που καταβάλλουν οι πελάτες σε περίπτωση αθετήσεως όρων συμβάσεων, τα έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας και αποζημιώσεις από αβαρίες, εφόσον δεν είναι εφικτή η μεταφορά τους σε μείωση της αξίας των αγαθών στα οποία έγινε η βλάβη.

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

συγκεκριμένη περίπτωση, στους οικείους υπολογαριασμούς του 74 καταχωρούνται τα έσοδα για τα οποία η Τράπεζα της Ελλάδος ή οποιαδήποτε Αρχή έχει γνωρίσει εγγράφως στην οικονομική μονάδα ότι είναι δυνατή η είσπραξή τους ή όταν τα έσοδα αυτά προκύπτουν από απόλυτα δικαιολογημένους υπολογισμούς της οικονομικής μονάδας, που βασίζονται σε διατάξεις νόμων ή σε αποφάσεις αρμόδιων κρατικών ή εξουσιοδοτημένων από το κράτος οργάνων. Από τα βέβαια και εκκαθαρισμένα έσοδα, όσα αφορούν πωλήσεις της κλειόμενης χρήσεως καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 74, όσα όμως αφορούν πωλήσεις προηγούμενων χρήσεων καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

#### **4.8 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 75**

##### **75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ**

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

75.00.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου

01 Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων

02 Έσοδα από επεξεργασία (Facon) προϊόντων - υλικών τρίτων

03 Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων

04 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε πρωτοβάθμιους  
συνεταιρισμούς (Γνωμ. 55/1336/1990)

.....

75.00.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

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

75.01.00 Έσοδα από παροχή κατοικιών

01 Έσοδα εστιατορίου

02 Έσοδα κυλικείου

.....

75.01.99 Λοιπά έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

**75.02 Προμήθειες - Μεσιτείες**

75.02.00 Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων

01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων

.....

75.02.99 Λοιπές προμήθειες και μεσιτείες

**Σημείωση:** Οι προμήθειες - μεσιτείες από κύριες ασχολίες καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

**75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις**

**Σημείωση:** Τα έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις, όταν πρόκειται για κύριες ασχολίες, καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

**75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων**

**75.05 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων**

**75.06 Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού**

**75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων**

**75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού**

**75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων**  
(π.χ. μεταλλευτικών παραχωρήσεων)

**75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών**

**75.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών  
(Λ/58.75)**

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

Ο λογαριασμός 75 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.704 για το λογαριασμό 70, σε συνδυασμό και με τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

α. Στο λογαριασμό 75.00 «έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους» καταχωρούνται τα έσοδα από υπηρεσίες που παρέχονται από την οικονομική μονάδα σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν αποτελούν αντικείμενο της κύριας δραστηριότητάς της.

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

γ. Στο λογαριασμό 75.02 «προμήθειες - μεσιτείες» καταχωρούνται τα έσοδα από προμήθειες και μεσιτείες που η οικονομική μονάδα λαβαίνει από αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων, εφόσον οι μεσολαβητικές αυτές ενέργειες δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητάς της.

δ. Στο λογαριασμό 75.03 «έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις» καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από την παραχώρηση σε τρίτους του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως άυλων περιουσιακών στοιχείων, όπως τεχνικών μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εφόσον οι παραχωρήσεις αυτές δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητάς της οικονομικής μονάδας.

ε. Στους λογαριασμούς 75.04, 75.05, 75.06, 75.07, 75.08 και 75.09 καταχωρούνται, αντίστοιχα, τα έσοδα από την εκμίσθωση εδαφικών εκτάσεων, κτιρίων και τεχνικών έργων,



μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, μεταφορικών μέσων, επίπλων και λοιπού εξοπλισμού και ασώματων ακινητοποιήσεων, εφόσον οι εκμισθώσεις αυτές δε συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας (κτηματικές επιχειρήσεις). Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής θεωρούνται ανόργανα και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81.01 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα», όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται έχουν κτηθεί ευκαιριακά και δεν αφορούν το αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως.

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

#### **4.9 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 76**

##### **76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**

###### **76.00 Έσοδα συμμετοχών**

76.00.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

02 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

03 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

04 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εσωτερικού

05 Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρίες εξωτερικού

06 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού

07 Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού

.....

76.00.99 Λοιπές έσοδα από συμμετοχές

###### **76.01 Έσοδα χρεογράφων**

- 76.01.00 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
- 01 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
  - 02 Έσοδα ομολογιών ελληνικών δανείων
  - 03 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
  - 04 Τόκοι έντοκων γραμματίων Ελληνικού Δημοσίου
  - 05 Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
  - 06 Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
  - 07 Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων
  - 08 Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού

.....

76.01.98 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εσωτερικού

76.01.99 Έσοδα λοιπών χρεογράφων εξωτερικού

**76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων**

**76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι**

76.03.00 Τόκοι καταθέσεων Τραπεζών εσωτερικού

01 Τόκοι καταθέσεων Ταμιευτηρίων εσωτερικού

02 Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού

03 Τόκοι χορηγημένων δανείων

04 Τόκοι τρεχούμενων λογ/σμών πελατών

05 Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λογαριασμών

06 Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων

.....

76.03.99 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

**76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων**

76.04.00 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών

01 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές πλήν Α.Ε. επιχειρήσεις

02 Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων

.....

76.04.99

.....

**76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων**

76.98.00 Εκπτώσεις από εφάπαξ εξόφληση φόρων και τελών  
(Γνωμ. 31/1022/1988)

01

.....

76.98.99

**76.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)**

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

Ο λογαριασμός 76 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.704 για το λογαριασμό 70, σε συνδυασμό και με τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

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

- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.01.

- Για μερίσματα μετοχών εταιρειών ημεδαπής μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.02.

- Για μερίσματα μετοχών αλλοδαπής προελεύσεως, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.03.

- Για κέρδη από συμμετοχή σε αλλοδαπές ΕΠΕ, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.04.

- Για προσόδους από μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.05.

- Για κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ και κοινοπραξίες εκτελέσεως τεχνικών έργων ημεδαπής, στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.07.

β. Στο λογαριασμό 76.02 «δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων» καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού αυτού γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας και η λειτουργία του σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 6 της παρ. 2.2.302.

γ. Στο λογαριασμό 76.03 «λοιποί πιστωτικοί τόκοι» καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τόκους. Τυχόν ποσά φόρου εισοδήματος που παρακρατούνται κατά την είσπραξη ή το λογισμό των τόκων αυτών καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 33.13.06, όπως καθορίζεται στην περίπτ. 10-β της παρ. 2.2.304.

δ. Στο λογαριασμό 76.04 «διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» καταχωρούνται τα κέρδη που πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.112 για τις συμμετοχές και στην περίπτ. 11 της παρ. 2.2.305 για τα χρεόγραφα.

ε. Στο λογαριασμό 76.98 «λοιπά έσοδα κεφαλαίων» καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων τα οποία δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία από αυτές των λοιπών υπολογαριασμών του 76.

#### **4.10 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 78**

### **78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

#### **78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων**

78.00.10 Εδαφικών εκτάσεων

11 Κτιρίων - Εγκαταστάσεων κτιρίων - Τεχνικών έργων

12 Μηχανημάτων - Τεχνικών εγκαταστάσεων - Λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

13 Μεταφορικών μέσων

14 Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

78.00.14.06 Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση  
(Γνωμ. 183/2099/1993)

15 Ακινήτοποιήσεων υπό εκτέλεση

16 Ασώματων ακινήτοποιήσεων και εξόδων πολυετούς  
αποσβέσεως

.....

78.00.99

**78.01**

.....

**78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως**  
(Ο λογαριασμός 78.05 έγινε προαιρετικός με τη Γνωμ. του ΕΣΥΛ

91/1683/1992)

78.05.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την  
υπηρεσία

.....

78.05.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

.....

78.05.99

**78.06**

.....

**78.10 Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων (Γνωμ. 44/1129/1989)**

78.10.00 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό

01 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων (δωρεάν)

02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

03 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς  
σκοπούς

04 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων  
(Γνωμ 51/1282/1990)

05 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων  
(Γνωμ. 217/2177/1994)

06 .....

08 Αξία ιδιοχρησιμοποιούμενων αποθεμάτων ως παγίων  
(Γνωμ. 217/2177/1994, 251/2242/1995)

**78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων**  
(Γνωμ. 51/1282/1990)

.....

**78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων  
στοιχείων και προϋπολογισμένη χρησιμοποίηση προβλέψεων Λ/58.78)**

Ο λογαριασμός 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής των πάγιων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα και για δική της χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των πάγιων στοιχείων. Το κόστος αυτό 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.

Όταν η αξία των δωρούμενων αποθεμάτων βρίσκεται μέσα στα συνηθισμένα όρια κοινωνικής παραστάσεως της επιχειρήσεως καταχωρείται στη χρέωση του ομώνυμου λογ/σμού 64.06.02, ενώ όταν πρόκειται για μία έκτακτη, ασυνήθιστη και σημαντικής αξίας δωρεά χρεώνεται ο λογαριασμός 81.00.05 και έτσι δεν επιβαρύνεται η εκμετάλλευση ούτε το λειτουργικό κόστος. Υπόψη ότι η αξία των δωριζομένων κινητών αγαθών δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα από τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών

Εξυπακούεται ότι δεν χρησιμοποιείται ο λογ/σμός 78.10 (ούτε βέβαια χρεώνεται ο 81.02) όταν τα αποθέματα που καταστρέφονται ή κλέβονται είναι ασφαλισμένα, γιατί εισπράττεται η ασφαλιστική αποζημίωση (που καταχωρείται στον 72 κλπ., βλ. ανωτ. το λογ/σμό 72). (Α.Υ.Ο. 1116202/885/0015/ΠΟΛ. 1282/30-10-1996).

#### **4.11 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 79**

**79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**  
(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 70

791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ Ανάπτυξη  
αντίστοιχη του λογ. 71

792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 72

793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών) Ανάπτυξη  
αντίστοιχη του λογ. 73

794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ Ανάπτυξη  
αντίστοιχη του λογ. 74

795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 75

796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 76

797 .....

798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ  
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 78

Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 790-798 ισχύουν,  
αντίστοιχα, όσα καθορίζονται παραπάνω για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 70-78.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>Ο</sup> : ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

---

Παρακάτω παραθέτουμε λογιστικά γεγονότα με σκοπό την κατανόηση της λειτουργίας των λογαριασμών της ομάδας 7 του γενικού λογιστικού σχεδίου.

- Πώληση εμπορευμάτων 10000 πλέον ΦΠΑ 32% με μετρητά, με το τιμ Νο1

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	12300	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		2300
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		10000
70.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ πώλ. εμπορευμάτων τιμ Νο 1		

---

- Πώληση εμπορευμάτων 20000€ πλέον ΦΠΑ, το ½ με πίστωση και το υπόλοιπο με συναλλαγματική πλέον τόκων 100 € τιμ Νο 2

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	12300	
30.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		
31.00 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΣΤΟ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟ	12400	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		20000
70.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		4600
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		100



76.02 ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ

τιμ No 2

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
- Ο πιο πάνω πελάτης μας επέστρεψε εμπορεύματα αξίας 2000, πιστωτ τιμολ No 8		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	2000	
70.95 ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	460	
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
30 ΠΕΛΑΤΗΣ		2460
30.00 ΠΕΛΑΤΗΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
πιστωτ. Τιμ No 8		

- Η τράπεζα πίστωσε τις καταθέσεις μας με τόκους 200€

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	200	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		
76.03 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ		200

- Εισπράξαμε ενοίκια κτιρίων 1200€

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1200	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		1200
75.05 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ		

- Παρείχαμε υπηρεσίες 2000€ πλέον ΦΠΑ 23% με πίστωση, τιμ παροχ. Υπηρεσιών Νο 16

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	2460	
30.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		2000
73.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ – Τ		460
54.00 ΦΠΑ		
54.00.73 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
τιμ. Παροχ. Υπηρες Νο 16		

- Εισπράξαμε για υπαλληλό μας επιδότηση από τον ΟΑΕΔ ύψους 2500€

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	2500	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
74 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ		2500
74.03 ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ		
74.03.00 ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΟΑΕΔ		
εισπραξη επιδοτησης		

- Χρεόγραφα αξίας 3000€ πωλήθηκαν αντί 3200€ τοις μετρητοίς

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3200	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ		3000
76 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		
76.04 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΧΡΕΟΓΡ		200
πώληση χρεογράφων		

- Χορηγήθηκε εκπτώση σε πελάτη 100 € πιστωτικό τιμ Ν22

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	100	
70.98 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	23	
54.00 ΦΠΑ		
54.00.70 ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		123
30.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
πιστωτ. Τιμ Ν22		

- Στις 31/12 μας οφείλονται έσοδα από προμήθειες 1000€

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	1000	
36.01 ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		1000
75.02 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ – ΜΕΣΙΤΕΙΕΣ		
χρονική τακτοποίηση εσόδου		

- Από τα ενοίκια των κτιρίων που είχαμε εισπράξει, ποσό αξίας 200 € αφορά την επόμενη χρήση

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	200	
75.05 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ		
56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		200
56.00 ΕΣΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ		
χρονική τακτοποίηση εσόδου		

Στις 31/12, δηλαδή στο τέλος της χρήσης όλοι οι λογαριασμοί της ομάδας 7 που είχαν δημιουργηθεί κατά την διάρκεια της χρήσης, θα πρέπει να χρεωθούν ή να πιστωθούν ανάλογα με το υπόλοιπό τους και να μεταφερθούν στον λογαριασμό 80.00 Γενική Εκμετάλλευση, με σκοπό την ορθή εξαγωγή του αποτελέσματος χρήσης. Η πρόποσα λογιστική διαδικασία είναι η εξής:

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ	2100	
80.00 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛ.		
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		2100
70.95 ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
70.98 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		
μεταφορά λογαριασμών		

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	30000	
70.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	2000	
73.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
74 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ	2500	
74.03 ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ		
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	2000	
75.02 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ – ΜΕΣΙΤΕΙΕΣ		

75.04 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ		
76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	500	
76.02 ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤ ΕΠΙΣΡΑΚΤΕΩΝ		
76.03 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ		
76.04 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΣΥΗ		37000
80.00 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		

---

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

---

Σκοπός της εργασίας αυτής είναι η θεωρητική αλλά και πρακτική παρουσίαση των λογαριασμών της ομάδας 7 του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου.

Ελπίζουμε πως με την παρούσα εργασία, καταφέραμε να παρουσιάσουμε σωστά την ομάδα 7 του γενικού λογιστικού σχεδίου, τον τρόπο της λειτουργίας της και την λογιστική αντιμετώπιση, από μία επιχείρηση, των οργανικών εσόδων, δηλαδή των εσόδων που προέρχονται από την ομαλή λειτουργία μιας επιχείρησης κατά την διάρκεια της διαχειριστικής χρήσης

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 7 είναι αρκετά οικείοι προς εμάς, καθώς αποτέλεσαν αντικείμενο σε πολλά θεωρητικά αλλά και εργαστηριακά μαθήματα της σχολής μας.

Αξίζει να αναφέρουμε και πάλι, πως η ομάδα 7 είναι αρκετά σημαντική γιατί οδηγεί στην καταγραφή των εσόδων που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε κάθε χρήση και τα οποία συγκρίνοντας τα με τα έξοδα 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 λογιστικό πλαίσιο μέσα στο οποίο λειτουργεί η ομάδα 7 των Οργανικών Εσόδων κατ' Είδος .

Στην πορεία αναφερθήκαμε στα οργανικά έσοδα καταθέτοντας την έννοια των εσόδων αυτών και την σημασία που έχουν στην ορθή λειτουργία της επιχείρησης. Στην συνέχεια αναλύσαμε

όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της συγκεκριμένης λογιστικής ομάδας και αναφερθήκαμε στους σημαντικότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 7.

Θεωρήσαμε στο τέλος της παρούσας εργασίας να ενσωματώσουμε ένα κεφάλαιο – πρακτική εφαρμογή της ομάδας 7, το οποίο να περιέχει λογιστικά γεγονότα με οργανικά έσοδα και τις αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές, γεγονότα τα οποία πραγματοποιούνται σε μια επιχείρηση από την αρχή μιας λογιστικής χρήσης και μέχρι κ το τέλος της.. Οι εγγραφές αυτές αντικατοπτρίζουν την διαδικασία που ακολουθεί η κάθε επιχείρηση προκειμένου να καταχωρήσει τα καθημερινά της έσοδα.

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 7, η οποία είναι απαραίτητη για την σωστή καταγραφή της ροής των εσόδων της επιχείρησης και μεταφοράς τους στο τέλος της χρήσης στον λογαριασμό της γενική εκμετάλλευσης για την εξαγωγή αποτελέσματος

## **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

- ΔΙΔΑΚΤΙΚΕΣ ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΜΑΘΗΜΑΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Ι ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ, ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, ΑΤΕΙ ΠΑΤΡΩΝ

## **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.nexusmanagementconsultants.gr](http://www.nexusmanagementconsultants.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.e-boss.gr](http://www.e-boss.gr)

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