

**Χρηματοοικονομική Λογιστική**

**Ενότητα 12:** Λογιστική των Εξόδων (συνέχεια)

Παπαγεωργίου Γεώργιος, Έκτακτος Καθηγητής

Σχολή Τεχνολογικών Εφαρμογών

Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής

**Χρηματοδότηση**

* Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό έχει αναπτυχθεί στο πλαίσιο του εκπαιδευτικού έργου του διδάσκοντα.
* Το έργο «**Ανοικτά Ακαδημαϊκά Μαθήματα στο Τ.Ε.Ι. Θεσσαλίας**» έχει χρηματοδοτήσει μόνο την αναδιαμόρφωση του εκπαιδευτικού υλικού.
* Το έργο υλοποιείται στο πλαίσιο του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση» και συγχρηματοδοτείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο) και από εθνικούς πόρους.



Table of Contents

[1. Περιεχόμενο - Ανάπτυξη λογαριασμών 4](#_Toc441570815)

[1.2. Δυνητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών τρίτου βαθμού 4](#_Toc441570816)

[1.3. Περιοδική κατανομή έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων μέσα στη χρήση 5](#_Toc441570817)

[2. Λογαριασμός 80 «Γενική Εκμετάλλευση» 6](#_Toc441570818)

[3. Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» 14](#_Toc441570819)

[4. Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» 19](#_Toc441570820)

[5. Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» 20](#_Toc441570821)

[6. Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» 22](#_Toc441570822)

[7. Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» 22](#_Toc441570823)

[8. Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» 24](#_Toc441570824)

[9. Λογαριασμός 87 " .................................................... " 26](#_Toc441570825)

[10. Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» 26](#_Toc441570826)

[11. Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός» 28](#_Toc441570827)

[Άσκηση AX.1 30](#_Toc441570828)

**ΟΜΑΔΑ 8η: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

# 1. Περιεχόμενο - Ανάπτυξη λογαριασμών

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.

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.

## 1.2. Δυνητική ευχέρεια αναπτύξεως λογαριασμών τρίτου βαθμού

 Η υποδεικνυόμενη από το Σχέδιο Λογαριασμών ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών Λ.81-85, είναι ενδεικτική.

 Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύξει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς των Λ.81 έως και Λ.85, να τους αναπτύξει κατά προορισμό.
  Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων ή εσόδων κατ' είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των Λ.81-85 πρωτοβαθμίων.

## 1.3. Περιοδική κατανομή έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων μέσα στη χρήση

 Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, η χρονική εναρμόνιση των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων γίνεται, είτε με απευθείας χρεοπίστωση των οικείων αποτελεσματικών λογαριασμών, είτε με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών (Λ.81.99, Λ.82.99, Λ.83.99, Λ.84.99 και Λ.85.99), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.509**[X.[[1]](#footnote-1)]** του Ε.Γ.Λ.Σ.

# 2. Λογαριασμός 80 «Γενική Εκμετάλλευση»

Ο λογαριασμός Λ.80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.402 του Ε.Γ.Λ.Σ.. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος, μαζί με το λογαριασμό Λ86 «*Αποτελέσματα χρήσεως*», αποτελεί το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού, καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώριση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Σε αντίθεση με τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, που δημοσιεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως δε δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

 Ο λογαριασμός **Λ.80.00 «*Λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως*»** χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (κύριας, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας).

**Στο λογαριασμό Λ.80.00, στο τέλος της χρήσεως**, μεταφέρονται τα αρχικά αποθέματα τα τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της ομάδας 2, τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6, εκτός από τους μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. 63.98.02 «*φόρος ακίνητης περιουσίας*»), και τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7, αφού προηγουμένως οι λογαριασμοί των ομάδων αυτών υποστούν τις αναγκαίες τακτοποιήσεις, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στις παρ. 2.2.202[X.[[2]](#footnote-2)], 2.2.602[X.[[3]](#footnote-3)] και 2.2.702[X.[[4]](#footnote-4)] του Ε.Γ.Λ.Σ., έτσι ώστε τα τελικά υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα, τακτικά και οργανικά έξοδα και έσοδα της χρήσεως, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως που κλείνει.

Ειδικότερα ο λογαριασμός Λ.80.00 **λειτουργεί ως εξής**:

 **Ι. Χρεώνεται:**

- με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων Λ.20-28 ή των Λ.290-298, κατά περίπτωση.

 - με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων και ειδών συσκευασίας, που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων Λ.20, Λ.24, Λ.25, Λ.26 και Λ.28 ή των Λ.290, Λ.294, Λ.295, Λ.296 και Λ.298, κατά περίπτωση.

- με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατ' είδος, με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή των Λ.60-68 ή των Λ.690-698, κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

- κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού Λ.80.01.

**ΙΙ. Πιστώνεται**

- με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ' είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των Λ.70-78 ή των Λ.790-798, κατά περίπτωση, οι οποίοι εξισώνονται.

- με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από απογραφή στο τέλος της χρήσεως που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων Λ.20-28 ή των Λ.290-298, κατά περίπτωση.
- κατά περίπτωση, με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.01.

**Σχηματική παράσταση του λογαριασμού Λ.80.00 «*Γενική Εκμετάλλευση*»**

|  |  |
| --- | --- |
| **Χρέωση** | **Πίστωση** |
| **Αποθέματα έναρξης** + **αγορές χρήσης** | **Αποθέματα τέλους χρήσης** |
| **20** | Εμπορεύματα | **20** | Εμπορεύματα |
| **21** | Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή | **21** | Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή |
| **22** | Υποπροϊόντα και υπολείμματα | **22** | Υποπροϊόντα και υπολείμματα |
| **23** | Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία) | **23** | Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία) |
| **24** | Α’ και β’ ύλες – υλικά συσκευασίας | **24** | Α’ και β’ ύλες – υλικά συσκευασίας |
| **25** | Αναλώσιμα υλικά | **25** | Αναλώσιμα υλικά |
| **26** | Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων | **26** | Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων |
| **28** | Είδη συσκευασίας | **28** | Είδη συσκευασίας |
| **Οργανικά έξοδα κατ’ είδος** | **Οργανικά έσοδα κατ’ είδος** |
| **60** | Αμοιβές και έξοδα προσωπικού | **70** | Πωλήσεις εμπορευμάτων |
| **61** | Αμοιβές και έξοδα τρίτων | **71** | Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών |
| **62** | Παροχές τρίτων | **72** | Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού |
| **63** | Φόροι – τέλη (εκτός από το φόρο ακίνητης περιουσίας) | **73** | Πωλήσεις υπηρεσιών |
| **64** | Διάφορα έξοδα | **74** | Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων |
| **65** | Τόκοι και συναφή έξοδα | **75** | Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών |
| **66** | Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος | **76** | Έσοδα κεφαλαίων |
| **68** | Προβλέψεις εκμετάλλευσης | **78** | Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης |

Όταν η χρέωση του Λ.80.00 είναι μεγαλύτερη από την πίστωση, η διαφορά λέγεται **ζημιά εκμετάλλευσης.**

Ο λογαριασμός **Λ.80.01** «***μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως***» χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών), τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

**Στο λογαριασμό Λ.80.01, στο τέλος της χρήσεως**, μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (καθαρά κέρδη ή καθαρές ζημίες), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην προηγούμενη περίπτωση. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή, από το λογαριασμό Λ.80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό Λ.80.02 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας, τα έξοδα ερευνών και αναπτύξεως, τα έξοδα λειτουργίας διαθέσεως, οι διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, τα έξοδα και οι ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Από τον ίδιο λογαριασμό (80.01) μεταφέρονται στο λογαριασμό Λ.80.03 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα συμμετοχών, τα έσοδα χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα.

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

**Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων** είναι εκείνα τα οποία σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, που περιγράφονται στο πέμπτο μέρος, τελικά δε βαρύνουν τα αποθέματα (τελικά αποθέματα, κόστος πωλημένων), αλλά τα αποτελέσματα χρήσεως.
Τα έξοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς:

 Λ.92.01 «*έξοδα διοικητικής λειτουργίας*»,

Λ.92.02 «*έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως*» και

Λ.92.03 «*έξοδα λειτουργίας διαθέσεως*»

και από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς:

Λ.64.10 «*έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων*»,

Λ.64.11 «*διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων*»,

Λ.64.12 «*διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων*» και

Λ.65 «*χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα*».

Στις περιπτώσεις εκείνες που δε λειτουργεί λογιστικό σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, τα «*έξοδα διοικητικής λειτουργίας*», τα «*έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως*» και τα «*έξοδα λειτουργίας διαθέσεως»* προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

**Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων** είναι εκείνα τα οποία δε συνυπολογίζονται στα έσοδα που συσχετίζονται με το κόστος πωλημένων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημίες. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων κατ' είδος της ομάδας 7, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς Λ.74, Λ.75 και Λ.78.05 τα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, από το λογαριασμό Λ.76.00 τα έσοδα συμμετοχών, από το λογαριασμό Λ.76.01 τα έσοδα χρεογράφων, από το λογαριασμό Λ.76.04 τα κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων και από τους λογαριασμούς Λ.76.02-76.98, πλην Λ.76.04, οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έσοδα.

Ειδικότερα, ο λογαριασμός Λ.80.01 λειτουργεί ως εξής:

 **Ι. Χρεώνεται:**

- κατά περίπτωση, με την καθαρή ζημία εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού Λ.80.00, ο οποίος εξισώνεται.

- με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του Λ.80.03.

 - κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού Λ.86.00.00 «*μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)*».

  **ΙΙ. Πιστώνεται:**

 - κατά περίπτωση, με τα καθαρά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.00, ο οποίος εξισώνεται,

 - με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του Λ.80.02,

 - κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού Λ.86.00.00.

Σχηματική παράσταση του **Λ.80.01** «***Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης***»

|  |  |
| --- | --- |
| Χρέωση | Πίστωση |
| Από Λ.80.00 | Καθαρή ζημιά εκμ/σης | Από Λ.80.00 | Καθαρά κέρδη εκμ/σης |
| χρεώνεται | Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, για τη μεταφορά τους στον Λ.80.03 | πιστώνεται | Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα για τη μεταφορά τους στον Λ.80.02 |
| Αν υπόλοιπο χρεωστικό: Μικτή ζημιά εκμετάλλευσης που μεταφέρεται στον Λ.86 | Αν υπόλοιπο πιστωτικό: Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης που μεταφέρονται στον Λ.86 |

Ο λογαριασμός **Λ.80.02** «***έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων***» χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται.

**Τελικά, ο λογαριασμός Λ.80.02 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου** του στους οικείους υπολογαριασμούς του Λ.86 «*αποτελέσματα χρήσεως*» και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς:

Λ.86.00.02 «*έξοδα διοικητικής λειτουργίας*»,

Λ.86.00.03 «*έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως*»,

Λ.86.00.04 «*έξοδα λειτουργίας διαθέσεως*»,

Λ.86.01.07 «*διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων*»,

Λ.86.01.08 «*έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων*» και

Λ.86.01.09 «*χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα*»,

οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του Λ.80.02.

Σχηματική παράσταση του **Λ.80.02** «***Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων***»

|  |  |
| --- | --- |
| Χρέωση | Πίστωση |
| Χρεώνεται, με πίστωση του Λ.80.01, για τη μεταφορά (από τον Λ.80.01) των εξής: | Πιστώνεταιγια τη μεταφοράτου υπολοίπου στη χρέωση του Λ.86 |
| Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα | **(προκύπτουν από Λ.92.00)** |
| Έξοδα διοικητικής λειτουργίας | **(προκύπτουν από Λ.92.01)** |
| Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης | **(προκύπτουν από Λ.92.02)** |
| Έξοδα λειτουργίας διάθεσης | **(προκύπτουν από Λ.92.03)** |
| Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας | **(προκύπτουν από Λ.65 Λ.92.04** |
| Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων | **(προκύπτουν από Λ.64.10)** |
| Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων | **(προκύπτουν από Λ.64.12)** |
| Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων |  |

Ο λογαριασμός **Λ.80.03** «***έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων***» χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται.

 **Τελικά, ο λογαριασμός Λ.80.03 εξισώνεται** με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του Λ.86 και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς:

Λ.86.00.01 «*άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως*»,

Λ.86.01.00, «*έσοδα συμμετοχών*»,

Λ.86.01.01 «*έσοδα χρεογράφων*»,

Λ.86.01.02 «*κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων*» και

Λ.86.01.03 «*πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα*»,

οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του Λ.80.03.

Σχηματική παράσταση του **Λ.80.03** «***Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων***»

|  |  |
| --- | --- |
| Χρέωση | Πίστωση |
| Χρεώνεται για τη μεταφορά του στην πίστωση του Λ.86 | Πιστώνεται, με χρέωση του Λ.80.01 για τη μεταφορά από τον Λ.80.01 των εξής: |
| Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης | Προκύπτουν από τους Λ.74, Λ.75 |
| Έσοδα συμμετοχών | Προκύπτουν από τον Λ.76.00 |
| Έσοδα χρεογράφων | Προκύπτουν από τον Λ.76.01 |
| Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων | Προκύπτουν από τον Λ.76.04 |
| Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα | Προκύπτουν από τους Λ.76.02 έως Λ.76.98 (πλην Λ76.04) |

# 3. Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

Στο λογαριασμό Λ.81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

 Η ανάλυση του λογαριασμού Λ.81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογιαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών Λ.81.00.99, Λ.81.01.99, Λ.81.02.99 και Λ.81.03.99.

Στο λογαριασμό **Λ.81.00** «***έκτακτα και ανόργανα έξοδα***» καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό Λ.82.00.

Ειδικά για τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις τους διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια, καταχωρούνται στο λογαριασμό Λ.81.00, αλλιώς εφαρμόζονται όσα καθορίζονται για το λογαριασμό Λ.33.98 στις περιπτ. 17 και 18 της παρ.  2.2.304**[X.[[5]](#footnote-5)]** του Ε.Γ.Λ.Σ.

Με την επιφύλαξη των σχετικών διατάξεων των περιπτ. 17 και 23 της παρ. 2.2.110[X[[6]](#footnote-6)] του Ε.Γ.Λ.Σ., για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων, των λοιπών υποχρεώσεων και των διαθεσίμων της παρ. 2.3.2**[X.[[7]](#footnote-7)]**., του Ε.Γ.Λ.Σ., καθώς και για εκείνες που προκύπτουν κατά την είσπραξη ή πληρωμή τους, ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 4 της παρ. 2.3.2**[X.[[8]](#footnote-8)]** του Ε.Γ.Λ.Σ.. Για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή σε δραχμές των στοιχείων της περιπτ. 2 της υποπαρ.  2.3.302[X.[[9]](#footnote-9)], ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 3 της υποπαρ. 2.3.302[Χ.[[10]](#footnote-10)].

Στο λογαριασμό **Λ.81.01** «***έκτακτα και ανόργανα έσοδα***» καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό Λ.82.01.

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

Στους λογαριασμούς **Λ.81.02** «***έκτακτες ζημίες***» και **Λ.81.03** «***έκτακτα κέρδη***» καταχωρούνται τα αποτελέσματα - ζημίες ή κέρδη - που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως π.χ. από εκποίηση πάγιων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων, από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις ή από λαχνούς ομολογιακών δανείων.

**Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού** τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Λ.81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του Λ.86.02 «*έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα*», έτσι ώστε ο λογαριασμός Λ.81 να εξισώνεται.

# 4. Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»

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

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

Στο λογαριασμό **Λ.82.00** «***έξοδα προηγούμενων χρήσεων***» καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρεώσεως για πληρωμή τους γίνεται μέσα στη χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμόδιων δικαστηρίων.

Στους παραπάνω φόρους δεν περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος που αφορά προηγούμενες χρήσεις. Ο φόρος αυτός καταχωρείται στο λογαριασμό Λ.42.04, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 4 της παρ. 2.2.403[X.[[11]](#footnote-11)] του Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο λογαριασμό **Λ.82.01** «***έσοδα προηγούμενων χρήσεων***» καταχωρούνται κατ' είδος τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι εισπράξεις από αποσβεσμένες απαιτήσεις, οι επιστροφές αχρεωστήτως καταβλημένων σε προηγούμενες χρήσεις φόρων και τελών, εκτός από τις επιστροφές φόρου εισοδήματος που καταχωρούνται στο λογαριασμό Λ.42.04 «*Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων*» σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 4 της παρ. 2.2.403 του Ε.Γ.Λ.Σ., οι επιχορηγήσεις, οι επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων και οι επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών που αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

**Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού** τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Λ.82 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του Λ.86.02 «*έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα*», έτσι ώστε ο λογαριασμός Λ.82 να εξισώνεται.

# 5. Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

 Ο λογαριασμός Λ.83 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.405**[X.[[12]](#footnote-12)]** του Ε.Γ.Λ.Σ. για το λογαριασμό Λ.44 «*προβλέψεις*».

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

# 6. Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

Ο λογαριασμός Λ.84 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.405 του Ε.Γ.Λ.Σ. για το λογαριασμό Λ.44 «*προβλέψεις*» (βλέπε κεφάλαιο «Περί προβλέψεων»).

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

# 7. Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

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

Οι τακτικές αποσβέσεις, που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, καταχωρούνται στο λογαριασμό Λ.66, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.610**[X.[[13]](#footnote-13)]** του Ε.Γ.Λ.Σ., και εμφανίζονται στην κατάσταση του λογαριασμού «*Αποτελέσματα χρήσεως*» αφαιρετικά από το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών και πρόσθετων), σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του Ε.Γ.Λ.Σ..

Ο λογιστικός χειρισμός των αποσβέσεων του λογαριασμού Λ.85 γίνεται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.610[X.[[14]](#footnote-14)] του Ε.Γ.Λ.Σ.

**Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού** τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Λ.85 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του Λ.86.03 «*μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων*», έτσι ώστε ο λογαριασμός Λ.85 να εξισώνεται.

# 8. Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως»

 Ο λογαριασμός Λ.86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.202 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η κατάσταση του λογαριασμού Λ.86, στην οποία, πέρα από τα στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του, περιλαμβάνονται και στοιχεία συνολικού κύκλου εργασιών (πωλήσεων) και κόστους πωλήσεων, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

**Ο λογαριασμός Λ.86 χρησιμεύει** για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) που πραγματοποιούνται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας μέσα στη χρήση που κλείνει.

 **Στο λογαριασμό Λ.86, στο τέλος της χρήσεως**, μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετιστούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως. Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται επίσης τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα - έξοδα), τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη - έξοδα, ζημίες) και οι μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων.

Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων, που γίνεται στο λογαριασμό Λ.86 και ειδικότερα στον υπολογαριασμό Λ.86.99, προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσεως πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη (φόρων εισοδήματος και εισφοράς ΟΓΑ καθώς και λοιπών μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων).

Ο υπολογαριασμός **Λ.86.99** «***καθαρά αποτελέσματα χρήσεως***» χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του Λ.86, από το συσχετισμό δε των υπολοίπων αυτών προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα χρήσεως (καθαρές ζημίες ή καθαρά κέρδη), τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό Λ.88.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **Λ.86** **λειτουργεί ως εξής**:

 **Ι. Χρεώνεται:**

- κατά περίπτωση, με τις μικτές ζημίες εκμεταλλεύσεως της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού Λ.80.01,

- με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών Λ.80.02.00, Λ.80.02.01 και Λ.80.02.02,

- με τις διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών Λ.80.02.04, Λ.80.02.05 και Λ.80.02.06,

- με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, με πίστωση του λογαριασμού Λ.81.00,

- με τις έκτακτες ζημίες, με πίστωση του λογαριασμού Λ.81.02,

- με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού Λ.82.00,

- με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, με πίστωση του λογαριασμού Λ.83,

- με τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων, με πίστωση του λογαριασμού Λ.85,

- με τα καθαρά κέρδη, με πίστωση του λογαριασμού Λ.88.00 «καθαρά κέρδη χρήσεως».
 **ΙΙ. Πιστώνεται:**

- κατά περίπτωση, με τα μικτά κέρδη εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.01,

- με τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμεταλλεύσεως, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.03.00,
 - με τα έσοδα από συμμετοχές, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.03.01,

- με τα έσοδα χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.03.02,

- με τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.03.03,

- με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού Λ.80.03.04,

- με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, με χρέωση το λογαριασμού Λ.81.01,

- με τα έκτακτα κέρδη, με χρέωση του λογαριασμού Λ.81.03,

- με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού Λ.82.01,

- με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού Λ.84,
  - με τις ενδεχόμενες καθαρές ζημίες, με χρέωση του λογαριασμού Λ.88.01.

Σχηματική παράσταση του **Λ.86** «***Αποτελέσματα χρήσης***»

|  |  |
| --- | --- |
| Χρέωση | Πίστωση |
| Από Λ.80.01 | Μικτές ζημιές εκμετάλλευσης | Από Λ.80.01 | Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης |
| Από Λ.80.02 | Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων | Από Λ.80.03 | Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων |
| Από Λ.81.00 | Έκτακτα και ανόργανα έξοδα | Από Λ.81.01 | Έκτακτα και ανόργανα έσοδα |
| Από Λ.81.02 | Έκτακτε ζημιές | Από Λ.81.03 | Έκτακτα κέρδη |
| Από Λ.82.00 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων | Από Λ.82.01 | Έσοδα προηγούμενων χρήσεων |
| Από Λ.83 | Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους | Από Λ.84 | Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων |
| Από Λ.85 | Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος |  |  |

# 9. Λογαριασμός 87 " .................................................... "

 Ο λογαριασμός Λ.87 είναι κενός.  Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμου αρμόδιου οργάνου.

# 10. Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση»

Ο λογαριασμός Λ.88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, όταν γίνεται διάθεση κερδών, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διαθέσεως καθαρών κερδών, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.302 του Ε.Γ.Λ.Σ.

 Ο πίνακας του λογαριασμού Λ.88, στον οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαριασμών του και ο τρόπος διαθέσεως των κερδών, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

**Ο λογαριασμός Λ.88 χρησιμεύει** για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως, των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και, στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **Λ.88 λειτουργεί ως εξής**:

 **Ι. Χρεώνεται:**

- ο υπολογαριασμός Λ.88.01 με τις καθαρές ζημίες χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού Λ.86.99.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.03 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού Λ.42.01.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.04 με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να καλυφτεί από κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού Λ.42.02.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.06 με τις συμψηφιστικές χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού Λ.42.04.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.08 με το φόρο εισοδήματος και την εισφορά υπέρ ΟΓΑ που αναλογούν στα συνολικά καθαρά αδιανέμητα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού Λ.54.07, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 7 της παρ. 2.2.505**[X.[[15]](#footnote-15)]** του Ε.Γ.Λ.Σ.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.09 με τους λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους (π.χ. λογ. Λ.63.98.02 «*φόροι ακίνητης περιουσίας*» για τους οποίους οι σχετικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν ότι τελικά βαρύνουν τα κέρδη χρήσεως - ή τη ζημία χρήσεως - και όχι το λειτουργικό κόστος), με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού Λ.63 της ομάδας 6 στους οποίους παρακολουθούνται οι φόροι της κατηγορίας αυτής.

- οι υπολογαριασμοί Λ.88.00, Λ.88.02, Λ.88.06 και Λ.88.07 με τα υπόλοιπά τους, με πίστωση του υπολογαριασμού Λ.88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού Λ.88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του υπολογαριασμού Λ.88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού Λ.88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

- ο υπολογαριασμός Λ.88.99 με τα προς διάθεση κέρδη, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του Λ.41, του λογαριασμού Λ.53.01 για τα καθαρά μερίσματα που διανέμονται, του λογαριασμού Λ.43.02 με τα καθαρά μερίσματα για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, του λογαριασμού Λ.54.09.00 για τους φόρους που παρακρατούνται από τα μερίσματα που διανέμονται και του λογαριασμού Λ.42.00 για το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση (υπόλοιπο κερδών εις νέο).

 **ΙΙ. Πιστώνεται:**

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

- ο υπολογαριασμός Λ.88.02 με το υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού Λ.42.00.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.06 με τις συμψηφιστικές πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού Λ.42.04.

- ο υπολογαριασμός Λ.88.07 με τα αποθεματικά για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για την κάλυψη ζημιών ή τη διανομή μερισμάτων, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του Λ.41 (σε περίπτωση διαθέσεως αποθεματικών, παράλληλα, γίνονται και ανάλογες εγγραφές πληρωμένων και οφειλόμενων φόρων εισοδήματος και άλλης φύσεως, όταν συντρέχει σχετική φορολογική υποχρέωση).

- οι υπολογαριασμοί Λ.88.01, Λ.88.03, Λ.88.04, Λ.88.06, Λ.88.08 και Λ.88.09 με τα υπόλοιπά τους, με χρέωση του υπολογαριασμού Λ.88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού Λ.88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο), ή του υπολογαριασμού Λ.88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού Λ.88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση).

- ο υπολογαριασμός Λ.88.98 με τις ζημίες εις νέο, με χρέωση του λογαριασμού Λ.42.01.

# 11. Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός»

Ο λογαριασμός Λ.89 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσεως, σύμφωνα με το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η κατάσταση του ισολογισμού, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστο τα στοιχεία που προβλέπονται από το υπόδειγμα της παρ. 4.1.103 του Ε.Γ.Λ.Σ., όταν συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις, δηλαδή, όταν από την οικονομική μονάδα τηρούνται οι σχετικοί λογαριασμοί, δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

**Ο λογαριασμός Λ.89 χρησιμεύει** για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

Ειδικότερα ο λογαριασμός Λ.89 **λειτουργεί ως εξής**:

**α.** Στο τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματός του, χρεώνεται (ο λογ. 89) με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός απ' αυτούς, που έτσι μηδενίζονται, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός απ' αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό μηδενίζονται.
 Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού Λ.89, στο τέλος κάθε χρήσεως, οι οποίες ονομάζονται «*εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού*», γίνονται, είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπό του οριστικοποιείται για την εμφάνισή του στον ισολογισμό.

**β.** Με την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού, έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, που ολοκληρώνεται μέσα στη χρονική περίοδο (προθεσμία) η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, χρεώνεται (ο λογ. 89) με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός από αυτούς, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς.

 Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού Λ.89, κατά την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί την κατάρτιση του ισολογισμού (κατά τη διάρκεια της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού που τρέχει στην επόμενη χρήση), οι οποίες ονομάζονται «*εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού*», γίνονται, είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που, μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνισή του στον ισολογισμό, κλείνει σύμφωνα με όσα καθορίζονται παραπάνω.

# Άσκηση AX.1

Το προσωρινό ισοζύγιο τριτοβαθμίων της «AX.1» Α.Ε. μετά από τις εγγραφές τακτοποίησης και υπολογισμού των αποσβέσεων την 31η/12ου/201Χ έχει ως εξής:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Κωδικός | Περιγραφή | Υπόλοιπο |
| 12.00.00.00 | Μηχανήματα απογραφής | 10.000,00 |
| 12.99.00.00 | Αποσβεσμένα μηχανήματα | 4.000,00 |
| 14.00.00.00 | Έπιπλα απογραφής | 3.000,00 |
| 14.99.00.00 | Αποσβεσμένα έπιπλα | 1.000,00 |
| 20.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής εμπορευμάτων | 80.000,00 |
| 20.01.00.23 | Αγορές χρήσης εμπορευμάτων με 23% | 100.000,00 |
| 21.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής προϊόντων | 60.000,00 |
| 24.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής Α’ και Β’ υλών | 10.000,00 |
| 24.00.00.23 | Αγορές χρήσης Α’ και Β’ υλών με 23% | 70.000,00 |
| 25.03.00.23 | Αγορές μαζούτ με 23% | 3.000,00 |
| 30.00.00.00 | Γ. Γεωργίου | 1.000,00 |
| 38.00.00.00 | Ταμείο επιχείρησης | 1.000,00 |
| 40.00.00.00 | Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών | 200.000,00 |
| 50.00.00.00 | Δ. Δέλτας | 33.000,00 |
| 60.00.00.00 | Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού | 62.000,00 |
| 60.01.00.00 | Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού | 30.000,00 |
| 60.03.00.00 | Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ έμμισθου προσωπικού | 18.000,00 |
| 60.04.00.00 | Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ ημερομίσθιου προσωπικού | 5.000,00 |
| 61.00.00.00 | Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων | 3.000,00 |
| 62.00.00.01 | Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο σε ΦΠΑ | 1.200,00 |
| 62.03.00.01 | Τηλεφωνικά υποκείμενα σε ΦΠΑ | 800,00 |
| 63.04.00.00 | Τέλη καθαριότητας απαλλασσόμενα του ΦΠΑ | 600,00 |
| 63.04.99.01 | Λοιποί δημοτικοί φόροι – τέλη απαλλασσόμενοι ΦΠΑ | 400,00 |
| 64.00.00.00 | Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων ιδιοκτησίας της AX.1 | 2.000,00 |
| 64.01.00.00 | Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού | 1.500,00 |
| 65.05.00.00 | Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων | 6.000,00 |
| 66.02.00.00 | Αποσβέσεις μηχανημάτων | 1.200,00 |
| 66.04.00.00 | Αποσβέσεις επίπλων | 450,00 |
| 70.00.00.23 | Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικές με 23% | 130.000,00 |
| 71.00.00.23 | Πωλήσεις προϊόντων χονδρικές με 23% | 103.000,00 |
| 75.00.03.23 | Έσοδα από επισκευή αγαθών τρίτων με 23% | 1.350,00 |
| 81.02.02.00 | Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων | 1.000,00 |
| 82.00.00.00 | Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις | 1.200,00 |

Τελικά αποθέματα:

|  |  |
| --- | --- |
| Αποθέματα εμπορευμάτων | 70.000,00 |
| Αποθέματα προϊόντων | 120.000,00 |
| Αποθέματα πρώτων και βοηθητικών υλών | 30.000,00 |

Το φύλλο μερισμού των κατ’ είδος εξόδων έχει ως εξής:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Έξοδα λειτουργίαςΠαραγωγής | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας | Έξοδα διάθεσης | Χρηματο-οικονομκά έξοδα |
| 60 | Αμοιβές και έξοδα προσωπικού | 35.000,00 | 42.000,00 | 38.000,00 |  |
| 61 | Αμοιβές και έξοδα τρίτων |  | 3.000,00 |  |  |
| 62 | Παροχές τρίτων | 1.000,00 | 700,00 | 300,00 |  |
| 63 | Φόροι – τέλη |  | 1.000,00 |  |  |
| 64 | Διάφορα έξοδα | 1.000,00 | 300,00 | 2.200,00 |  |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |  | 6.000,00 |
| 66 | Αποσβέσεις παγίων | 1.200,00 | 450,00 |  |  |
| Σύνολα | 38.200,00 | 47.450,00 | 40.500,00 | 6.000,00 |

Να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα εξωλογιστικά και εσωλογιστικά

**Λύση**

**Ι. Εξωλογιστικός προσδιορισμός αποτελέσματος**

**α)Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος**

Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων

|  |  |
| --- | --- |
| Αρχικά αποθέματα εμπορευμάτων | 80.000,00 |
| Αγορές εμπορευμάτων χρήσης | 100.000,00 |
| (–) Τελικά αποθέματα εμπορευμάτων | (70.000,00) |
| Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων | 110.000,00 |

Προσδιορισμός μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις

|  |  |
| --- | --- |
| Πωλήσεις εμπορευμάτων | 130.000,00 |
| (–) Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων | (110.000,00) |
| Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων | 20.000,00 |

Προσδιορισμός κόστους αναλώσεων Α’ και Β’ υλών

|  |  |
| --- | --- |
| Αρχικά αποθέματα Α’ και Β’ υλών | 10.000,00 |
| Αγορές χρήσης Α’ και Β’ υλών | 70.000,00 |
| (–) Τελικά αποθέματα Α’ και Β’ υλών | (30.000,00) |
| Κόστος Αναλώσεων Α’ και Β’ υλών | 50.000,00 |

Προσδιορισμός κόστους αναλώσιμων υλικών

|  |  |
| --- | --- |
| Κόστος αναλώσιμων υλικών | 3.000,00 |

Προσδιορισμός κόστους πωληθέντων προϊόντων

|  |  |
| --- | --- |
| Αρχικά αποθέματα προϊόντων | 60.000,00 |
| Κόστος Αναλώσεων Α’ και Β’ υλών | 50.000,00 |
| Κόστος αναλώσιμων υλικών | 3.000,00 |
| Κόστος παραγωγής προϊόντων(από φύλο μερισμού) | 38.200,00 |
| (–) Τελικά αποθέματα προϊόντων | (120.000,00) |
| Κόστος πωληθέντων προϊόντων | 31.200,00 |

Προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις προϊόντων

|  |  |
| --- | --- |
| Πωλήσεις προϊόντων | 103.000,00 |
| (–) Κόστος πωληθέντων προϊόντων | (31.200,00) |
| Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων | 71.800,00 |

Προσδιορισμός καθαρού αποτελέσματος εκμετάλλευσης

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων | 20.000,00 |  |
| Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων | 71.800,00 |  |
| Συνολικό μικτό κέρδος | 91.800,00 | 91.800,00 |
| Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών |  | 1.350,00 |
| Σύνολο |  | 93.150,00 |
| (–) Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  | (47.450,00) |
| (–) Έξοδα λειτουργίας διάθεσης |  | (40.500,00) |
| (–) Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας |  | (6.000,00) |
| Ζημιές εκμετάλλευσης |  | (800,00) |

**β. Προσδιορισμός καθαρού αποτελέσματος**

|  |  |
| --- | --- |
| Ζημιές εκμετάλλευσης | 800,00 |
| Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα(Ζημιές από πώληση μηχανημάτων) | 1.000,00 |
| Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων(Φορολογικά πρόστιμα – προσαυξήσεις) | 1.200,00 |
| Ζημιές χρήσης | 3.000,00 |

ΙΙ. Προσδιορισμός αποτελέσματος με λογιστικές εγγραφές

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης | 180.000 |  |
|  | 20 | Εμπορεύματα |  |  |
|  | 20.00 | Αποθέματα εμπορευμάτων |  |  |
|  | 20.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
|  | 20.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής στις αποθήκες |  | 80.000 |
|  | 20.01 | Αγορές χρήσης εμπορευμάτων |  |  |
|  | 20.01.00 | Αγορές χρήσης από το εσωτερικό |  |  |
|  | 20.01.00.23 | Αγορές χρήσης με 23% |  | 100.000 |

*Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων και αγορών εμπορευμάτων σε Γ.Ε.*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης | 60.000 |  |
|  | 21 | Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή |  |  |
|  | 21.00 | Αποθέματα προϊόντων ετοίμων και ημιτελών |  |  |
|  | 21.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
|  | 21.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής στις αποθήκες |  | 60.000 |

*Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων προϊόντων σε Γ.Ε.*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης | 80.000 |  |
|  | 24 | Α’ και Β’ ύλες |  |  |
|  | 24.00 | Αποθέματα Α’ και Β’ υλών |  |  |
|  | 24.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
|  | 24.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής στις αποθήκες |  | 10.000 |
|  | 24.01 | Αγορές χρήσης Α’ και Β’ υλών |  |  |
|  | 24.01.00 | Αγορές χρήσης Α’ και Β’ υλών στο εσωτερικό |  |  |
|  | 24.01.00.23 | Αγορές χρήσης Α’ και Β’ υλών 23%  |  | 70.000 |

*Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων και αγορών Α’ και Β’ υλών σε Γ.Ε.*

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Αποθέματα εμπορευμάτων |  |  |
| 20.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
| 20.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής  | 70.000 |  |
|  | 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
|  | 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
|  | 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  | 70.000 |

*Μεταφορά τελικών αποθεμάτων εμπορευμάτων σε Γ.Ε.*

5.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 21 | Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή |  |  |
| 21.00 | Αποθέματα προϊόντων ετοίμων και ημιτελών |  |  |
| 21.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
| 21.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής  | 120.000 |  |
|  | 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
|  | 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
|  | 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  | 120.000 |

*Μεταφορά τελικών αποθεμάτων προϊόντων σε Γ.Ε.*

6.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 24 | Α’ και Β’ ύλες |  |  |
| 24.00 | Αποθέματα Α’ και Β’ υλών |  |  |
| 24.00.00 | Αποθέματα απογραφής |  |  |
| 24.00.00.00 | Αποθέματα απογραφής  | 30.000 |  |
|  | 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
|  | 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
|  | 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  | 30.000 |

*Μεταφορά τελικών αποθεμάτων Α’ και Β’ υλών σε Γ.Ε.*

Μεταφορά των εξόδων στη Γενική Εκμετάλλευση

7.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης | 135.150 |  |
|  | 25 | Αναλώσιμα υλικά |  |  |
|  | 25.00 | Μικρά εργαλεία |  |  |
|  | 25.00.01 | Αγορές αναλώσιμων υλικών |  |  |
|  | 25.00.01.23 | Αγορές μαζούτ με 23% |  | 3.000 |
|  | 60 | Αμοιβές και έξοδα προσωπικού |  |  |
|  | 60.00 | Αμοιβές έμμισθου προσωπικού |  |  |
|  | 60.00.00 | Τακτικές αποδοχές |  |  |
|  | 60.00.00.00 | Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού |  | 62.000 |
|  | 60.01 | Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού |  |  |
|  | 60.01.00 | Τακτικές αποδοχές |  |  |
|  | 60.01.00.00 | Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπ. |  | 30.000 |
|  | 60.03 | Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού |  |  |
|  | 60.03.00 | Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ |  |  |
|  | 60.03.00.00 | Εργοδ. εισφ. ΙΚΑ έμμισθου προσωπικού |  | 18.000 |
|  | 60.04 | Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού |  |  |
|  | 60.04.00 | Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ |  |  |
|  | 60.04.00.00 | Εργ. εισφ. ΙΚΑ ημερομίσθιου προσωπικού |  | 5.000 |
|  | 61 | Αμοιβές και έξοδα τρίτων |  |  |
|  | 61.00 | Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών  |  |  |
|  | 61.00.00 | Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων |  |  |
|  | 61.00.00.00 | Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων με ΦΠΑ |  | 3.000 |
|  | 62 | Παροχές τρίτων |  |  |
|  | 62.00 | Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής |  |  |
|  | 62.00.00 | Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής |  |  |
|  | 62.00.00.00 | Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο σε ΦΠΑ |  | 1.200 |
|  | 62.03 | Τηλεπικοινωνίες |  |  |
|  | 62.03.00 | Τηλεφωνικά – τηλεγραφικά  |  |  |
|  | 62.03.00.00 | Τηλεφωνικά υποκείμενα σε ΦΠΑ |  | 800 |
|  | 63 | Φόροι – τέλη  |  |  |
|  | 63.04 | Δημοτικοί φόροι – τέλη  |  |  |
|  | 63.04.00 | Τέλη καθαριότητας και φωτισμού |  |  |
|  | 63.04.00.00 | Τέλη καθαριότητας υποκείμενα σε ΦΠΑ |  | 600 |
|  | 63.04.99 | Λοιποί δημοτικοί φόροι – τέλη  |  |  |
|  | 62.04.99.00 | Λοιποί δημοτικοί φόροι–τέλη απαλ/νοι ΦΠΑ |  | 400 |
|  | 64 | Διάφορα έξοδα |  |  |
|  | 64.00 | Έξοδα μεταφορών |  |  |
|  | 64.00.00 | Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων |  |  |
|  | 64.00.00.00 | Έξοδα κίνησης με δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ |  | 2.000 |
|  | 64.01 | Έξοδα ταξιδίων |  |  |
|  | 64.01.00 | Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού |  |  |
|  | 64.01.00.00 | Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού |  | 1.500 |
|  | 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
|  | 65.05 | Τόκοι και έξοδα λοιπών βρ/σμων τραπ. χρηματοδ. |  |  |
|  | 65.05.00 | Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ. χρηματοδ. |  |  |
|  | 65.05.00.00 | Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ. χρηματοδ. |  | 6.000 |
|  | 66 | Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτ. κόστος |  |  |
|  | 66.02 | Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχν. εγκαταστ. |  |  |
|  | 66.02.00 | Αποσβέσεις μηχανημάτων |  |  |
|  | 66.02.00.00 | Αποσβέσεις μηχανημάτων |  | 1.200 |
|  | 66.04 | Αποσβέσεις επίπλων – λοιπού εξοπλισμού |  |  |
|  | 66.04.00 | Αποσβέσεις επίπλων |  |  |
|  | 66.04.00.00 | Αποσβέσεις επίπλων |  | 450 |

*Μεταφορά β σε α*

8.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 70 | Πωλήσεις εμπορευμάτων |  |  |
| 70.00 | Πωλήσεις στο εσωτερικό |  |  |
| 70.00.00 | Πωλήσεις χονδρικές |  |  |
| 70.00.00.23 | Πωλήσεις χονδρικές με 23% | 130.000 |  |
| 71 | Πωλήσεις προϊόντων ετοίμων και ημιτελών |  |  |
| 71.00 | Πωλήσεις στο εσωτερικό |  |  |
| 71.00.00 | Πωλήσεις χονδρικές |  |  |
| 71.00.00.23 | Πωλήσεις χονδρικές με 23% | 103.000 |  |
| 75 | Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών |  |  |
| 75.00 | Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους |  |  |
| 75.00.03 | Έσοδα από επισκευή αγαθών τρίτων |  |  |
| 75.00.03.23 | Έσοδα από επισκευή αγαθών σε τρίτους με 23% | 1.350 |  |
|  | 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
|  | 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
|  | 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  | 234.350 |

*Μεταφορά εσόδων των Λ.70, Λ.71, Λ.75 σε Γ.Ε.*

Με τις παραπάνω εγγραφές ο Λ.80.00.00.00 «Γενική Εκμετάλλευση» παρουσιάζει χρεωστικό υπόλοιπο και για το λόγο αυτό μεταφέρεται στον Λ.80.00.00.02 «*Καθαρές ζημιές εκμετάλλευσης 201Χ*» με την παρακάτω εγγραφή:

9.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης  |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.00.00.01 | Καθαρές ζημιές εκμετάλλευσης 201Χ | 800 |  |
|  | 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  | 800 |

*Μεταφορά Β’ σε Α’*

Στη συνέχεια προσδιορίζεται το μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης εγγράφοντας στον Λ.80.01.00.00 «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης*», ως εξής:

10.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.02 | Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων |  |  |
| 80.02.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  |  |
| 80.02.00.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας | 47.450 |  |
| 80.02.02.00 | Έξοδα λειτουργίας διάθεσης | 40.500 |  |
| 80.02.06.00 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα | 6.000 |  |
|  | 80.01 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 80.01.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ |  |  |
|  | 80.01.00.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ |  | 93.950 |

*Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*

11.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.01 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.01.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ |  |  |
| 80.01.00.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ | 1.350 |  |
|  | 80.03 | Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων |  |  |
|  | 80.03.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 80.03.00.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  | 1.350 |

*Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*

Με τις προηγούμενες δύο εγγραφές το υπόλοιπο του Λ.80.01.00.00 «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 201Χ*» είναι €91.800,00, όσο δηλαδή και το μικτό κέρδος που προσδιορίστηκε εξωλογιστικά. Στη συνέχεια μεταφέρουμε το μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης σε κάθε κλάδο εκμετάλλευσης χωριστά. Δηλαδή:

12.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.01 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.01.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ |  |  |
| 80.01.00.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ | 91.800 |  |
|  | 80.01.00.01 | Μικτά κέρδη εμπορευμάτων |  | 20.000 |
|  | 80.01.00.02 | Μικτά κέρδη προϊόντων |  | 71.800 |

*Μικτά κέρδη εμπορευμάτων και προϊόντων*

Οι δύο παραπάνω λογαριασμοί μεταφέρουν το υπόλοιπό τους στον Λ.86.00.00.00 «Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 201Χ», ως εξής:

13.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.01 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.01.00 | Μικτά αποτελέσματα χρήσης 201Χ |  |  |
| 80.01.00.01 | Μικτά κέρδη εμπορευμάτων | 20.000 |  |
| 80.01.00.02 | Μικτά κέρδη προϊόντων | 71.800 |  |
|  | 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
|  | 86.00 | Αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 86.00.00 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 86.00.00.00 | Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 201Χ |  | 91.800 |

*μεταφορά α’ σε β’*

Ο Λ.80.02 «*Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*» εξισώνεται με τα επιμέρους ποσά μεταφέροντάς τα στον Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*» με την παρακάτω εγγραφή:

14.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.00 | Αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 86.00.02 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  |  |
| 86.00.02.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας | 47.500 |  |
| 86.00.04 | Έξοδα λειτουργίας διάθεσης |  |  |
| 86.00.04.00 | Έξοδα λειτουργίας διάθεσης | 40.500 |  |
| 86.01 | Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα |  |  |
| 86.01.09 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 86.01.09.00 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα | 6.000 |  |
|  | 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
|  | 80.02 | Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων |  |  |
|  | 80.02.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  |  |
|  | 80.02.00.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  | 47.500 |
|  | 80.02.02.00 | Έξοδα λειτουργίας διάθεσης |  | 40.500 |
|  | 80.02.04.00 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα |  | 6.000 |

*μεταφορά β’ σε α’*

το ίδιο συμβαίνει και με τα έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

15.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική Εκμετάλλευση |  |  |
| 80.03 | Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων |  |  |
| 80.03.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.03.00.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης | 1.350 |  |
|  | 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
|  | 86.00 | Αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 86.00.01 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  |  |
|  | 86.00.01.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  | 1.350 |

*μεταφορά α’ σε β’*

Στη συνέχεια μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης οι ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων με την παρακάτω εγγραφή:

16.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.02 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
| 86.02.08 | Έκτακτες ζημιές |  |  |
| 86.02.08.00 | Έκτακτες ζημιές | 1.000 |  |
|  | 81 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
|  | 81.02 | Έκτακτες ζημιές |  |  |
|  | 81.02.02 | Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων |  |  |
|  | 81.02.02.00 | Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων |  | 1.000 |

*μεταφορά β’ σε α’*

το ίδιο συμβαίνει και με τα φορολογικά πρόστιμα – προσαυξήσεις που αποτελούν έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

17.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.02 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
| 86.02.09 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων |  |  |
| 86.02.09.00 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων | 1.200 |  |
|  | 82 | Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων |  |  |
|  | 82.00 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων |  |  |
|  | 82.00.00 | Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις |  |  |
|  | 82.00.00.00 | Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις |  | 1.200 |

*μεταφορά β’ σε α’*

Οι επιμέρους υπολογαριασμοί του Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*» που εμφανίζονται στις εγγραφές από 14 έως 17 εξισώνονται, μεταφέροντας το υπόλοιπό τους στον Λ.86.99 «*Καθαρά αποτελέσματα χρήσης*», ως εξής:

 18.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.00 | Αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 86.00.00 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης |  |  |
| 86.00.00.00 | Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 201Χ | 91.800 |  |
| 86.00.01 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης |  |  |
| 86.00.01.00 | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης | 1.350 |  |
| 86.99 | Καθαρά αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.99.01 | Καθαρές ζημιές |  |  |
| 86.99.01.00 | Καθαρές ζημιές χρήσης | 3.000 |  |
|  | 86.00.02 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  |  |
|  | 86.00.02.00 | Έξοδα διοικητικής λειτουργίας |  | 47.450 |
|  | 86.00.04.00 | Έξοδα λειτουργίας διάθεσης |  | 40.500 |
|  | 86.01 | Χρηματοοιοκονομικά αποτελέσματα |  |  |
|  | 86.01.09 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
|  | 86.01.09.00 | Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα |  | 6.000 |
|  | 86.02 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
|  | 86.02.09 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων |  |  |
|  | 86.02.09.00 | Έξοδα προηγούμενων χρήσεων |  | 1.200 |
|  | 86.02.08 | Έκτακτες ζημιές |  |  |
|  | 86.02.08.00 | Έκτακτες ζημιές |  | 1.000 |

*Προσδιορισμός καθαρών αποτελεσμάτων*

Στη συνέχεια η καθαρή ζημιά χρήσης μεταφέρεται στον Λ.88 «Αποτελέσματα προς διάθεση»

19.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 88 | Αποτελέσματα προς διάθεση |  |  |
| 88.01 | Ζημιές χρήσης |  |  |
| 88.01.00 | Ζημιές χρήσης |  |  |
| 88.01.00.00 | Ζημιές χρήσης | 3.000 |  |
|  | 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
|  | 86.99 | Καθαρά αποτελέσματα χρήσης |  |  |
|  | 86.99.01 | Καθαρές ζημιές |  |  |
|  | 86.99.01.00 | Καθαρές ζημιές χρήσης |  | 3.000 |

*μεταφορά β’ σε α’*

20.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 88 | Αποτελέσματα προς διάθεση |  |  |
| 88.98 | Ζημιές σε νέο |  |  |
| 88.98.00 | Ζημιές σε νέο |  |  |
| 88.98.00.00 | Ζημιές σε νέο χρήσης 201Χ | 3.000 |  |
|  | 88.01 | Ζημιές χρήσης |  |  |
|  | 88.01.00 | Ζημιές χρήσης |  |  |
|  | 88.01.00.00 | Ζημιές χρήσης |  | 3.000 |

*μεταφορά β’ σε α’*

21.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 42 | Αποτελέσματα σε νέο |  |  |
| 42.01 | Υπόλοιπο ζημιών σε νέο |  |  |
| 42.01.00 | Υπόλοιπο ζημιών χρήσης σε νέο |  |  |
| 42.01.00.00 | Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 201Χ σε νέο  | 3.000 |  |
|  | 88 | Αποτελέσματα προς διάθεση |  |  |
|  | 88.98 | Ζημιές σε νέο |  |  |
|  | 88.98.00 | Ζημιές σε νέο |  |  |
|  | 88.98.00.00 | Ζημιές σε νέο χρήσης 201Χ |  | 3.000 |

*μεταφορά β’ σε α’*

1. **[X.]** Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.**2.2.509 Λογαριασμός 58 «Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής»**

 1. Η καθιέρωση του λογαριασμού 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που δε λειτουργεί η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε η λειτουργία του λογαριασμού 58 συμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων, όσο και στην περίπτωση κατά την οποία λειτουργεί το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε με τη λειτουργία του λογαριασμού 58 επιτυγχάνεται αριθμητική συμφωνία των βραχύχρονων συνολικών αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής με τα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα της αναλυτικής λογιστικής.
 2. Με το λογαριασμό 58 δίνεται η ευχέρεια να καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της γενικής λογιστικής τα ποσά εκείνα τα οποία, μολονότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί, είναι γνωστά (π.χ. δώρα Χριστουγέννων, ασφάλιστρα, ενοίκια) ή είναι δυνατό να προσδιορίζονται προϋπολογιστικά με ικανή προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι - τέλη, τόκοι δανειακών λογαριασμών Τραπεζών).

 3. Ο λογαριασμός 58 λειτουργεί κατά τους εξής δύο τρόπους:

 α. Με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων, εσόδων, αποτελεσμάτων και αποθεμάτων.
 Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι απεικονίζονται στο Σχέδιο Λογαριασμών (58.00, 58.01, 58.02, 58.03, 58.04, 58.05, 58.06, 58.07, 58.08, 58.09, 58.10, 58.11, 58.12, 58.13, 58.14, 58.15, 58.16, 58.17, 58.18, 58.19, 58.20, 58.21, 58.22, 58.23, 58.24, 58.25, 58.26, 58.27, και 58.28). Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως των προϋπολογισμένων εξόδων της ομάδας 6 (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99, 67.99 και 68.99), των προϋπολογισμένων έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8 (81.99, 82.99, 83.99, 84.99 και 85.99), των προϋπολογισμένων αγορών της ομάδας 2 (20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99) και των προϋπολογισμένων εσόδων της ομάδας 7 (70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99).

 Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58, οι οποίοι αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου):

 **- Πιστώνονται** με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.

 **- Πιστώνονται** με τις προϋπολογισμένες αγορές, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.

 **- Χρεώνονται** με τα προϋπολογισμένα έσοδα, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

 Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου, ή τριμήνου) ακυρώνονται οι εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, κατά τον τρόπο που αναφέρεται παραπάνω.

 Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58 στο τέλος της περιόδου λογισμού:

 **- Χρεώνονται** με τα προπληρωμένα έξοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων των ομάδων 6 και 8, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων αυτών (6 και 8).

 **- Πιστώνονται** με τα προεισπραγμένα έσοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εσόδων των ομάδων 7 και 8, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων αυτών (7 και 8).

 Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού ακυρώνονται οι εγγραφές των προπληρωμένων εξόδων και των προεισπραγμένων εσόδων, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, όπως ακριβώς γίνεται και στην περίπτωση των προϋπολογισμένων εξόδων.

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

 Ο λογαριασμός 58, στο τέλος της χρήσεως, εξισώνεται, για τους λόγους που αναφέρονται παρακάτω στην περιγραφή του δεύτερου τρόπου λειτουργίας του.

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

 Ο λογαριασμός 58 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Οι υπολογαριασμοί του 58, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου):

 **- Πιστώνονται** με τα προϋπολογισμένα έξοδα, με χρέωση των οικείων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.

 **- Πιστώνονται** με τις προϋπολογισμένες αγορές (π.χ. αγορές που δεν συνοδεύονται από τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας), με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

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

 Η χρέωση ή πίστωση των αναλυτικών λογαριασμών του 58, που ακολουθεί το λογισμό των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, γίνεται κατά το διακανονισμό τους, με πίστωση ή χρέωση των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των προσωπικών λογαριασμών των τρίτων, ή κατά το λογισμό των αποσβέσεων και των προβλέψεων, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών του ισολογισμού. Στο τέλος της χρήσεως ο λογαριασμός 58 εξισώνεται, επειδή, σε περίπτωση που έχουν πραγματοποιηθεί έξοδα ή έσοδα που αφορούν την επόμενη χρήση ή, προκειμένου για προϋπολογισμένες αγορές, δεν έχει παραληφθεί το οικείο παραστατικό αξίας, τα αντίστοιχα ποσά μεταφέρονται στους οικείους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού (36) ή παθητικού (56).

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

 Ο λογαριασμός 58 είναι δυνατό να λειτουργεί και στις περιπτώσεις προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, ώστε τα έξοδα και τα έσοδα που αφορούν επόμενες περιόδους να εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του. Στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού, τα έξοδα και έσοδα που αναλογούν στην περίοδο αυτή μεταφέρονται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 58 στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 6 και 7. [↑](#footnote-ref-1)
2. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ**. **2.2.202 Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων**

 1. Οι λογαριασμοί 20-28 λειτουργούν σύμφωνα με τα παρακάτω:

 - Κατά την έναρξη της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αποθεμάτων) με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής.

 - Κατά τη διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζόμενων αγαθών, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται παρακάτω στην παρ. 2.2.203, όπου περιγράφεται αναλυτικότερα και ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών αποθεμάτων κατά την αγορά των υλικών αγαθών, και πιστώνονται με τις τυχόν επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις.

 - Κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως», με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως, και χρεώνονται, με πίστωση του αυτού λογαριασμού 80.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμησή τους που διενεργείται σύμφωνα με τους κανόνες που καθορίζονται παρακάτω στην παρ. 2.2.205.

 2. Ειδικά για τα επιστρεπτέα από τους πελάτες είδη συσκευασίας ορίζονται τα εξής:
 α. Όταν η αξία τους περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο πωλήσεως (ή στο δελτίο λιανικής πωλήσεως), χρεώνεται με αυτήν ο λογαριασμός 30.00 «πελάτες εσωτερικού» (ή 30.01 ή 30.02 ή 30.03 ή ο 38.00), με πίστωση του λογαριασμού 30.07 «πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας». Κατά την επιστροφή στην οικονομική μονάδα των ειδών συσκευασίας ενεργείται αντίστροφη εγγραφή. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, χρεώνεται ο λογαριασμός 30.07, με την αξία με την οποία προηγούμενα είχε πιστωθεί, και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72.

 β. Όταν η αξία τους δεν τιμολογείται, αλλά μόνο η ποσότητά τους αναγράφεται στο τιμολόγιο πωλήσεως του περιεχομένου τους ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο (π.χ. δελτίο παραδόσεως ειδών συσκευασίας), η λογιστική τους παρακολούθηση γίνεται σύμφωνα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε οικονομικής μονάδας, με την προϋπόθεση ότι από τους λογαριασμούς που τηρούνται (λογιστικά ή εξωλογιστικά) προκύπτουν πάντοτε τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας που βρίσκονται στα χέρια κάθε πελάτη.

 γ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα εισπράττει από τους πελάτες της για εγγύηση της επιστροφής των ειδών συσκευασίας, τα οποία παραδίνονται σ' αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 30.04 «πελάτες εγγυήσεις ειδών συσκευασίας». Αν τα μη τιμολογημένα είδη συσκευασίας δεν επιστρέφονται από τους πελάτες μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, για το ποσό της αποζημιώσεως, που η οικονομική μονάδα εξασφαλίζει για αποκατάσταση της ζημίας από την μη επιστροφή των ειδών αυτών, εκδίδεται τιμολόγιο πωλήσεως (ή δελτίο λιανικής πωλήσεως) και χρεώνεται ο προσωπικός λογαριασμός του πελάτη, με πίστωση του οικείου υπολογαριασμού «πωλήσεις ειδών συσκευασίας» του 72, το δε ποσό της σχετικής εγγυήσεως του πελάτη μεταφέρεται από την πίστωση του λογαριασμού 30.04 στην πίστωση του προσωπικού του λογαριασμού.

 δ. Τα ποσά που η οικονομική μονάδα ενδεχόμενα, εισπράττει από τους πελάτες της για τη χρησιμοποίηση απ' αυτούς των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 74.98.01 «έσοδα από μερική χρησιμοποίηση ειδών συσκευασίας».
 3. Για τους λογαριασμούς «εκπτώσεις αγορών» και «προϋπολογισμένες αγορές» ισχύουν τα ακόλουθα:
 α. Εκπτώσεις αγορών: Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.98, 24.98, 25.98, 26.98 και 28.98 πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγούμενες εκπτώσεις επί αγορών, όταν η διάκρισή τους κατ' είδος αγορών είναι αδύνατη ή παρουσιάζει δυσκολίες.

 β. Προϋπολογισμένες αγορές: Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99, κατά το τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα), χρεώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές (αξία αγορασμένων αγαθών που παραλαμβάνονται χωρίς τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας κατά τη διάρκεια της χρήσεως), με πίστωση των αντίστοιχων και οικείων υπολογαριασμών του 58 «λογαριασμοί περιοδικής κατανομής».

 Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου μήνα ή της επόμενης τριμηνίας) ακυρώνονται οι εγγραφές των προϋπολογισμένων αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, κατά τον ίδιο τρόπο που ορίζεται παραπάνω.
 Σε όλες τις περιπτώσεις που παρουσιάζεται ανάγκη προϋπολογισμού της αξίας αγορασμένων αγαθών, αντί της εφαρμογής της παραπάνω διαδικασίας, παρέχεται η δυνατότητα πιστώσεως του λογαριασμού 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση», σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ. 7 της παρακάτω παρ. 2.2.203.

 Οι σχετικοί με τη συλλειτουργία των παραπάνω λογαριασμών προϋπολογισμένων αγορών με τους οικείους υπολογαριασμούς του 58 κανόνες, περιλαμβάνονται στην παρ. 2.2.509. [↑](#footnote-ref-2)
3. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.602 Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσεως**
1. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως». Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει.
2. Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56), όπως καθορίζεται αντίστοιχα στις παρ. 2.2.307 και 2.2.507. [↑](#footnote-ref-3)
4. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.702 Τακτοποίηση λογαριασμών εσόδων στο τέλος της χρήσεως**
  1. 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.
  2. 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. [↑](#footnote-ref-4)
5. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.304 περ.17.** Στους λογαριασμούς 33.98 «επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου» και 33.99 «λοιποί χρεώστες επίδικοι» παρακολουθούνται, κατά περίπτωση, όσες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας κατά χρεωστών της μετατρέπονται σε επίδικες.

περ.18. Ειδικότερα για τους λογαριασμούς 33.97, 33.98 και 33.99 ισχύουν και τα ακόλουθα:
  α. Οι προβλέψεις για πιθανές ζημίες, που γίνονται γι' αυτές τις απαιτήσεις, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 83.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 44.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

 β. Ο λογαριασμός 33.98 χρεώνεται με τα ποσά των φόρων που βεβαιώνονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας, για τα οποία έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγών στα διοικητικά δικαστήρια, με πίστωση του λογαριασμού 54.99 «φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων».

 γ. Για τις επίδικες απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, σχηματίζεται ισόποση πρόβλεψη, με χρέωση του λογαριασμού 83.12 «προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» ή 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και με πίστωση, αντίστοιχα, του λογαριασμού 44.12 ή 44.13. Σε περίπτωση που, σύμφωνα με τα στοιχεία της οικονομικής μονάδας, είναι πολύ πιθανό ότι το ποσό με το οποίο αυτή θα επιβαρυνθεί τελικά για συγκεκριμένη φορολογική υπόθεση θα διαφέρει από εκείνο που έχει βεβαιωθεί, η πρόβλεψη πρέπει να είναι ανάλογη.

 δ. Όταν οριστικοποιηθεί η εκκρεμοδικία, ο λογαριασμός 33.98 πιστώνεται με το ποσό που είχε χρεωθεί όταν βεβαιώθηκε ο φόρος και χρεώνονται, ο λογαριασμός 38.00 «ταμείο» με το ποσό που τυχόν επιστρέφεται στην οικονομική μονάδα και ο λογαριασμός 82.00.05 «οριστικοποιημένοι επίδικοι φόροι Δημοσίου» με το υπόλοιπο ποσό, εκτός αν πρόκειται για φόρο εισοδήματος, οπότε αντί του 82.00.05 χρεώνεται ο 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων» ή ο 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή ο 42.01 «υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο», κατά περίπτωση.
 ε. Μετά από τις παραπάνω (δ) λογιστικές τακτοποιήσεις επακολουθεί η τακτοποίηση της σχετικής προβλέψεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5-στ της παρ.  2.2.405. [↑](#footnote-ref-5)
6. **[X.] Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.110, περ. 17**. Στο λογαριασμό 16.15 «συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων» παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς κατά πίστωση ή δάνειο, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε δραχμές των πιστώσεων ή δανείων σε ξένο νόμισμα, που συνάπτονται ειδικά και μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση πάγιων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρακάτω περίπτωση 23.

**Περ. 23.** Τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 16.18 και 16.19, αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, έπειτα από συμψηφισμό τυχόν πιστωτικών που μεταφέρονται από τον οικείο υπολογαριασμό του 44.15 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων», αποσβένονται τμηματικά ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πιστώσεως ή του δανείου ως εξής:

- Στο τέλος της κλειόμενης χρήσεως μεταφέρεται από τον οικείο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 16.15 στο λογαριασμό 81.00.04 «συναλλαγματικές διαφορές» ποσό ίσο με το πηλίκον της διαιρέσεως του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσεως αυτής μέχρι τη λήξη της αντίστοιχης πιστώσεως ή του αντίστοιχου δανείου. Για τον προσδιορισμό του πηλίκου της παραγράφου αυτής χρονική περίοδος μικρότερη από δώδεκα μήνες λογίζεται ως περίοδος ενός έτους.

- Σε περίπτωση που από την ημερομηνία χορηγήσεως της πιστώσεως ή του δανείου μέχρι την ημερομηνία ενάρξεως της παραγωγικής λειτουργίας των χρηματοδοτούμενων πάγιων στοιχείων μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος, η τμηματική μεταφορά του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία λήγει η κατασκευαστική περίοδος ή διακόπτεται, για οποιοδήποτε λόγο, η κατασκευή του έργου.

- Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών του 16.15, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, μεταφέρονται στο λογαριασμό 81.00.04 στο τέλος της χρήσεως μέσα στην οποία οι αντίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.

Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, στο τέλος της χρήσεως, μειώνουν τις χρεωστικές ή, στο μέτρο που δεν υπάρχουν χρεωστικές, μεταφέρονται σε αντίστοιχο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 44.15. Από τον τελευταίο αυτό λογαριασμό, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.04 «συναλλαγματικές διαφορές» το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στο ποσό των πιστώσεων ή δανείων που πληρώθηκε μέσα στην κλειόμενη χρήση.

Οι διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών του λογαριασμού 16.16 αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου. [↑](#footnote-ref-6)
7. **[X.] Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.3.2. ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ**
  1. Οι λογαριασμοί των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, οι λογαριασμοί των γραμματίων ή συναλλαγματικών (εισπρακτέων και πληρωτέων) σε ξένο νόμισμα, καθώς και τα τυχόν διαθέσιμα σε ξένο νόμισμα, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, αποτιμούνται με βάση την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κλεισίματος του ισολογισμού, η οποία προκύπτει από σχετικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος. Εξαίρεση από τον κανόνα αυτό αποτελούν οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα, που προέρχονται από προεμβάσματα - προεμβάσματα ή ανέκκλητες πιστώσεις για παραγγελίες σε προμηθευτές εξωτερικού και προεμβάσματα ή ανέκκλητες πιστώσεις για παραγγελίες πελατών εξωτερικού -, οι οποίες αποτιμούνται στη δραχμική τους αξία στην οποία έγινε ο οριστικός διακανονισμός τους.

2. Οι απαιτήσεις, στις οποίες περιλαμβάνονται και τα γραμμάτια εισπρακτέα, αποτιμούνται στην τιμή αγοράς του ξένου νομίσματος.

3. Οι υποχρεώσεις, στις οποίες περιλαμβάνονται και τα γραμμάτια πληρωτέα, αποτιμούνται στην τιμή πωλήσεως του ξένου νομίσματος.

4. Με την επιφύλαξη των σχετικών διατάξεων των περιπτ. 17 και 23 της παρ.  2.2.110, για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα των παραπάνω περιπτώσεων 1 - 3, ισχύουν τα ακόλουθα:

 α. Όταν προέρχονται από βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις παρακολουθούνται σε κατηγορίες κατά ξένο νόμισμα, ως εξής:

 - Καταχωρούνται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα, που έχουν τον τίτλο <προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων> του λογαριασμού 44.14 <προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων>.

 - Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα υπόλοιπα των παραπάνω ειδικών υπολογαριασμών κατά ξένο νόμισμα αν είναι χρεωστικά μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 <συναλλαγματικές διαφορές>, ενώ αν είναι πιστωτικά παραμένουν και, μέσα στην επόμενη χρήση, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 <συναλλαγματικές διαφορές>.

β. Όταν προέρχονται από μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις παρακολουθούνται σε κατηγορίες κατά ξένο νόμισμα, ως εξής:

 - Καταχωρούνται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα που έχουν τον τίτλο <προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων>, του λογαριασμού 44.14.

 - Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των παραπάνω ειδικών υπολογαριασμών κατά ξένο νόμισμα, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04, από δε τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών αυτών μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στις απαιτήσεις και στις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα που εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέσα στη χρήση, εφόσον δεν προηγήθηκε η μεταφορά του μέρους αυτού κατά την είσπραξη η πληρωμή των σχετικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων. Σε περίπτωση που προηγήθηκαν μερικοί συμψηφισμοί των πιστωτικών υπολοίπων των υπολογαριασμών του 44.14 με χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, το μέρος που μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 προσδιορίζεται κατ' αναλογία με βάση τα αρχικά πιστωτικά υπόλοιπα και τα μετά τους συμψηφισμούς αντίστοιχα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 44.14.

 Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την είσπραξη ή πληρωμή των απαιτήσεων και υποχρεώσεων των παραπάνω περιπτώσεων 1-3 καταχωρούνται απευθείας, οι χρεωστικές στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 και οι πιστωτικές στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04.

 Οι συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά την αποτίμηση τυχόν διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα, καταχωρούνται απευθείας, οι χρεωστικές στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 και οι πιστωτικές στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04.

 5. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από δάνεια και πιστώσεις που χρησιμοποιούνται για τη χρηματοδότηση κτήσεως πάγιων στοιχείων, παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.15, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ.  17 της παρ. 2.2.110. [↑](#footnote-ref-7)
8. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.3.2 περ. 4.** Με την επιφύλαξη των σχετικών διατάξεων των περιπτ. 17 και 23 της παρ.  2.2.110, για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα των παραπάνω περιπτώσεων 1 - 3, ισχύουν τα ακόλουθα:
 α. Όταν προέρχονται από βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις παρακολουθούνται σε κατηγορίες κατά ξένο νόμισμα, ως εξής:

 - Καταχωρούνται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα, που έχουν τον τίτλο «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων» του λογαριασμού 44.14 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων».

 - Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα υπόλοιπα των παραπάνω ειδικών υπολογαριασμών κατά ξένο νόμισμα αν είναι χρεωστικά μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 «συναλλαγματικές διαφορές», ενώ αν είναι πιστωτικά παραμένουν και, μέσα στην επόμενη χρήση, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 «συναλλαγματικές διαφορές».

 β. Όταν προέρχονται από μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις παρακολουθούνται σε κατηγορίες κατά ξένο νόμισμα, ως εξής:

 - Καταχωρούνται σε ιδιαίτερους υπολογαριασμούς κατά ξένο νόμισμα που έχουν τον τίτλο «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων», του λογαριασμού 44.14.

 - Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των παραπάνω ειδικών υπολογαριασμών κατά ξένο νόμισμα, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04, από δε τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών αυτών μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στις απαιτήσεις και στις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα που εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέσα στη χρήση, εφόσον δεν προηγήθηκε η μεταφορά του μέρους αυτού κατά την είσπραξη η πληρωμή των σχετικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων. Σε περίπτωση που προηγήθηκαν μερικοί συμψηφισμοί των πιστωτικών υπολοίπων των υπολογαριασμών του 44.14 με χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, το μέρος που μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04 προσδιορίζεται κατ' αναλογία με βάση τα αρχικά πιστωτικά υπόλοιπα και τα μετά τους συμψηφισμούς αντίστοιχα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 44.14.

 Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την είσπραξη ή πληρωμή των απαιτήσεων και υποχρεώσεων των παραπάνω περιπτώσεων 1-3 καταχωρούνται απευθείας, οι χρεωστικές στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 και οι πιστωτικές στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04.

 Οι συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά την αποτίμηση τυχόν διαθεσίμων σε ξένο νόμισμα, καταχωρούνται απευθείας, οι χρεωστικές στη χρέωση του λογαριασμού 81.00.04 και οι πιστωτικές στην πίστωση του λογαριασμού 81.01.04. [↑](#footnote-ref-8)
9. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.3.302, περ. 2.** Κατά την ενσωμάτωση και συγχώνευση των ενεργητικών και παθητικών στοιχείων, καθώς και των εξόδων και των εσόδων των υποκαταστημάτων της προηγούμενης περιπτ. 1, στον ετήσιο ισολογισμό και στον ετήσιο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, η μετατροπή των στοιχείων αυτών σε δραχμές γίνεται ως εξής:

α. Τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, και οι κινητές αξίες (χρεόγραφα και άλλοι τίτλοι) μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσεως (αγοράς ή ιδιοκατασκευής) κάθε στοιχείου. Οι σχετικές διατάξεις των παρ. 2.2.100 έως και 2.2.110, καθώς και των περιπτ. 6 και 9 της παρ. 2.2.205, αναφορικά με τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού, και οι σχετικές διατάξεις της περιπτ. 6 της παρ. 2.2.112, αναφορικά με τις κινητές αξίες, εφαρμόζονται αναλόγως.

β. Τα αποθέματα μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κτήσεώς τους (αγοράς ή παραγωγής). Οι σχετικές διατάξεις των παρ.  2.2.200 έως και 2.2.205 εφαρμόζονται αναλόγως.
γ. Τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία, καθώς και οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις, μετατρέπονται σε δραχμές με την τιμή του ξένου νομίσματος της ημέρας κλεισίματος του ισολογισμού.

δ. Τα έξοδα και τα έσοδα μετατρέπονται σε δραχμές με τη μέση τιμή του ξένου νομίσματος της διαχειριστικής περιόδου (χρήσεως) στην οποία αναφέρονται. Για τον προσδιορισμό αυτής της μέσης τιμής, αθροίζονται οι μέσες τιμές αγοράς και πωλήσεως του ξένου νομίσματος, κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και κατά το τέλος κάθε μήνα αυτής, και το άθροισμα διαιρείται με τον αριθμό των μηνών της περιόδου προσαυξημένο κατά μία μονάδα. [↑](#footnote-ref-9)
10. **[X.]** 3. Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που τυχόν θα προκύψουν από τις μετατροπές των υποπεριπτώσεων α - δ της προηγούμενης περιπτ. 2, εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

 α. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, πλην των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, καθώς και από τη μετατροπή των κινητών αξιών, των αποθεμάτων και των διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων και των εξόδων και των εσόδων, αν είναι χρεωστικές καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.04, ενώ αν είναι πιστωτικές καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.01.04.

β. Για τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της περιπτ. 23 της παρ. 2.2.110 και της περιπτ. 4 της παρ. 2.3.2. [↑](#footnote-ref-10)
11. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.403 περ.4.** Ο λογαριασμός 42.04 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων» λειτουργεί κατά τον ακόλουθο τρόπο:

 α. Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών του πάγιου ενεργητικού ή των απαιτήσεων, για να επαναφερθούν στους λογαριασμούς αυτούς τα ποσά αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση, ιδίως διότι:

 - ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως χαρακτηρίζονται από το φορολογικό έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό,

 - διενεργούνται αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μεγαλύτερες από εκείνες που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία,

 - απαιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες εισπράξεως δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

 β. Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων λογαριασμών ταμείου ή απαιτήσεων κατά Ελληνικού Δημοσίου, με τους φόρους εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα.

 γ. Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων», με τα ποσά αφορολόγητων αποθεματικών που δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.
 δ. Χρεώνεται, με πίστωση του λογαριασμού 33.98 «επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου» έπειτα από την οριστικοποίηση της εκκρεμοδικίας, με τα ποσά φόρου εισοδήματος και σχετικών προσαυξήσεων που, τελικά, καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας.

 Χρεώνεται επίσης, με πίστωση του λογαριασμού 54.99 «φόροι - τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων», με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων και σχετικών προσαυξήσεων που βεβαιώνονται μέσα στη χρήση οριστικά και αμετάκλητα.

 ε. Το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04 στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 88.06 «διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων». [↑](#footnote-ref-11)
12. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.405, περ. 5.** Σχετικά με το σχηματισμό και τη χρησιμοποίηση των προβλέψεων ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες:

 α. Ό σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.
 β. Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως σχηματίζονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 και πίστωση των λογαριασμών 44.00 - 44.09 . Τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις - με εξαίρεση τη ζημία από εκποίηση συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες, για την οποία ισχύουν όσα καθορίζονται στην αμέσως παρακάτω υποπερίπτωση γ - για τα οποία (έξοδα) είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.

Μετά από κάθε καταχώρηση εξόδων αυτής της μορφής, από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 και πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως», τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν. Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο καλύψεως τους, δηλαδή, στο λογαριασμό 78.05 μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη ή ίση με τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν, αλλιώς μεταφέρεται ποσό ίσο με τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

 Για τα έξοδα που είχαν σχηματιστεί προβλέψεις σε προηγούμενες χρήσεις, τα οποία πραγματοποιούνται στην τρέχουσα χρήση, παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες, αντί να τα καταχωρούν στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6, να τα καταχωρούν στους οικείους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 44.00 - 44.09 με τον τίτλο «χρησιμοποιημένες προβλέψεις». Στην περίπτωση που γίνεται χρήση της δυνητικής αυτής ευχέρειας, μετά από κάθε καταχώρηση εξόδων αυτής της μορφής, γίνονται υποχρεωτικά τα εξής:

 - Από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των 44.00-44.09 με τον τίτλο «σχηματισμένες προβλέψεις» στην πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως», οι τυχόν πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν από τη σύγκριση των σχηματισμένων και των χρησιμοποιημένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχωρήσεως.

 - Σχηματίζονται συμπληρωματικές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 και πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των 44.00-44.09 με τον τίτλο «σχηματισμένες προβλέψεις», για τις τυχόν χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από τη σύγκριση των σχηματισμένων και των χρησιμοποιημένων προβλέψεων για κάθε περίπτωση καταχωρήσεως.
 - Στο τέλος κάθε χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών των λογαριασμών 44.00-44.09 , με τον τίτλο «χρησιμοποιημένες προβλέψεις» μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς των ίδιων λογαριασμών με τον τίτλο «σχηματισμένες προβλέψεις».
 Η παραπάνω δυνητική ευχέρεια δεν ισχύει στην περίπτωση της ζημίας από εκποίηση συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες, για την οποία ισχύουν πάντοτε όσα ορίζονται στην παρακάτω υποπερίπτωση γ.

 γ. Οι προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., οικονομικές μονάδες καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 , με χρέωση του λογαριασμού 68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, πλην Α.Ε., επιχειρήσεις». Σχετικά με την τύχη της προβλέψεως του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 ισχύουν όσα καθορίζονται στην περιπτ. 5 της παρ. 2.2.112.

 δ. Οι προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις της αξίας των παγίων στοιχείων σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων» και πίστωση του λογαριασμού 44.10. Σε περίπτωση εκποιήσεως πάγιου στοιχείου, για το οποίο είχε προηγηθεί ο σχηματισμός προβλέψεως, η τελευταία μεταφέρεται από το λογαριασμό 44.10 στην πίστωση του λογαριασμού του πάγιου στοιχείου που εκποιείται, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ. 12 της παρ. 2.2.104, σε συνδυασμό και με όσα ορίζονται στην περίπτ. 8 της παρ. 2.2.105, στην περίπτ. 11 της παρ. 2.2.106, στην περίπτ. 2 της παρ. 2.2.107 και στην περίπτ. 10 της παρ. 2.2.108.
 ε. Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.11 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και πίστωση του λογαριασμού 44.11.0 Λογαριασμός 44. 11 χρεώνεται με το ποσό της σχηματισμένης προβλέψεως, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, οπότε αυτή χαρακτηρίζεται, για το σύνολο η μέρος, σαν ανεπίδεκτη εισπράξεως. Το υπόλοιπο της απαιτήσεως, που τυχόν μένει ακάλυπτο, μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.06 «ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις».

 στ. Οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα, για έξοδα προηγούμενων χρήσεων, καθώς και οι λοιπές έκτακτες προβλέψεις κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, σχηματίζονται με χρέωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 83.12 «προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα», 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και 83.98 «λοιπές έκτακτες προβλέψεις» και πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 44.12, 44.13 και 44.98 . Οι έκτακτες ζημίες και τα έκτακτα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις, για τις περιπτώσεις των οποίων είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους υπολογαριασμούς των 81 και 82 . Μετά από κάθε καταχώρηση ζημίας ή εξόδων αυτής της μορφής, από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 και πίστωση του λογαριασμού 84.01 «έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κίνδυνους», τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματιστεί για τις ζημίες και τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

 Η μεταφορά των ποσών αυτών γίνεται μέχρι το όριο καλύψεώς τους, δηλαδή στο λογαριασμό 84.01 μεταφέρεται ολόκληρη η σχηματισμένη πρόβλεψη, αν αυτή είναι μικρότερη από τις ζημιές ή τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

 Για τις προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 44.14 , που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των απαιτήσεων και των λοιπών υποχρεώσεων της παρ. 2.3.2, ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 4 της παρ. 2.3.2.

 Για τις προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 44.15 , από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων, ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 23 της παρ. 2.2.110,
 ζ. ΟΙ σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσεως, με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ- έχουν διαμορφωθεί. Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δε χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι’ αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους όποιους είχαν σχηματιστεί, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων». [↑](#footnote-ref-12)
13. [X.] **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ. 2.2.610 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»**

 1. Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Οι αποσβέσεις αυτές υπολογίζονται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.102/ΙΙ.

 2. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

 3. Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας (πρόσθετες) καταχωρούνται στους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 85 «μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων», με πίστωση των αυτών αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

  Για τον κοστολογικό χειρισμό του υπολογαριασμού 66.05 «αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως» σημειώνουμε τα ακόλουθα:

 α) Για τα περισσότερα άϋλα στοιχεία και έξοδα του λογαριασμού 16 - οι αποσβέσεις των οποίων καταχωρούνται στον πιο πάνω λογ/σμό 66.05 - παρέχεται από το νόμο η ευχέρεια να αποσβένονται «είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία» (βλ. άρθρο 43 παρ. 3 και 4 κωδ. Ν. 2190/1920. Στις περιπτώσεις που επιλέγεται η εφάπαξ απόσβεσή τους δεν ενδείκνυται να επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος, αλλά πρέπει να καταχωρούνται στο λογ/σμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (και όχι εδώ, στο 66.05).

 β) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.01, 66.05.02 και 66.05.03 επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.00 «έξοδα λειτουργίας παραγωγής».

  γ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.00, 66.05.10, 66.05.13 (των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου) και 66.05.17, επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας». Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 66.05.17 περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ (που καταχωρούνται στο λογ/σμό 16.17 και αποσβένονται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 του Π.Δ. 88/1973 όπως η παράγραφος αυτή συμπληρώθηκε με το άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1947/1991, με συντελεστή 25%.

  δ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.11 και 66.05.12 βαρύνουν το λογαριασμό 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως».

  ε) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.13 (των εξόδων εκδόσεως ομολογιακών δανείων), 66.05.16 και 66.05.18 βαρύνουν το λογαριασμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας».
  στ) Η επιβάρυνση των θέσεων κόστους του 92 με τις αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.04, 66.05.05, 66.05.14 και 66.05.19, γίνεται ανάλογα με τη χρησιμοποίηση των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων (των λογαριασμών 16.04, 16.14 και 16.19). [↑](#footnote-ref-13)
14. [X.] **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.610**

1. Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Οι αποσβέσεις αυτές υπολογίζονται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.102/ΙΙ.
2. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

3. Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας (πρόσθετες) καταχωρούνται στους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 85 «μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων», με πίστωση των αυτών αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

 Για τον κοστολογικό χειρισμό του υπολογαριασμού 66.05 «αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως» σημειώνουμε τα ακόλουθα:

 α) Για τα περισσότερα άϋλα στοιχεία και έξοδα του λογαριασμού 16 - οι αποσβέσεις των οποίων καταχωρούνται στον πιο πάνω λογ/σμό 66.05 - παρέχεται από το νόμο η ευχέρεια να αποσβένονται «είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία» (βλ. άρθρο 43 παρ. 3 και 4 κωδ. Ν. 2190/1920. Στις περιπτώσεις που επιλέγεται η εφάπαξ απόσβεσή τους δεν ενδείκνυται να επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος, αλλά πρέπει να καταχωρούνται στο λογ/σμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (και όχι εδώ, στο 66.05).

 β) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.01, 66.05.02 και 66.05.03 επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.00 «έξοδα λειτουργίας παραγωγής».

 γ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.00, 66.05.10, 66.05.13 (των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου) και 66.05.17, επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας». Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 66.05.17 περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ (που καταχωρούνται στο λογ/σμό 16.17 και αποσβένονται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 του Π.Δ. 88/1973 όπως η παράγραφος αυτή συμπληρώθηκε με το άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1947/1991, με συντελεστή 25%.

 δ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.11 και 66.05.12 βαρύνουν το λογαριασμό 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως».

 ε) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.13 (των εξόδων εκδόσεως ομολογιακών δανείων), 66.05.16 και 66.05.18 βαρύνουν το λογαριασμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας».

 στ) Η επιβάρυνση των θέσεων κόστους του 92 με τις αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.04, 66.05.05, 66.05.14 και 66.05.19, γίνεται ανάλογα με τη χρησιμοποίηση των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων (των λογαριασμών 16.04, 16.14 και 16.19). [↑](#footnote-ref-14)
15. **[X.]** **Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.205, περ.7.** Στο λογαριασμό 54.07 «φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών» καταχωρούνται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση του λογαριασμού 88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ», ο φόρος εισοδήματος και η υπέρ ΟΓΑ εισφορά, που αναλογούν στα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως. Ο λογαριασμός 54.07 χρεώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στο λογαριασμό 54.08, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρακάτω περίπτ. 8.

**Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.205, περ.** 8. Στο λογαριασμό 54.08 «λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων-τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου εισοδήματος» συγκεντρώνονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, όλοι οι λογαριασμοί που απεικονίζουν ποσά φόρων τα οποία περιλαμβάνονται στη δήλωση του φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσεως. Ο λογαριασμός 54.08 λειτουργεί ως εξής:

α. Στη χρέωσή του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 33.13.00 «προκαταβολή φόρου εισοδήματος» και 33.13.01-07, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 10 της παρ. 2.2.304.

β. Στην πίστωσή του μεταφέρονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 54.07, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παραπάνω περίπτ. 7, 54.09.05 «χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές» και 54.09.06 «τέλη υδρεύσεως εισοδημάτων από οικοδομές».

γ. Πιστώνεται, με χρέωση του λογαριασμού 33.13.00, με τον προκαταβλητέο φόρο για την επόμενη χρήση, ο οποίος, σύμφωνα με τα παραπάνω (α), μεταφέρεται στη χρέωσή του (του 54.08) κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επόμενης αυτής χρήσεως. Μετά από τις παραπάνω εγγραφές το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.08 είναι ίσο με το ποσό του καταβλητέου φόρου που προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος. Οι καταβολές, στην επόμενη χρήση, για την εξόφληση του φόρου αυτού καταχωρούνται στη χρέωση του 54.08.

 Σε περίπτωση που το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.08, μετά από τις παραπάνω εγγραφές, είναι χρεωστικό, το υπόλοιπο αυτό, που είναι ίσο με τον αντίστοιχο υπόλοιπο της οικείας δηλώσεως φόρου εισοδήματος, αντιστοιχεί στον επιστρεπτέο στην οικονομική μονάδα φόρο. [↑](#footnote-ref-15)