



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΠΑΤΡΩΝ**  
UNIVERSITY OF PATRAS

**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ**

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ**

**(πρώην Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής – Μεσολόγγι)**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΘΕΜΑ**

**ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ  
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

ΦΟΙΤΗΤΕΣ: ΓΙΑΝΝΑΚΟΥ ΖΩΗ – ΜΑΡΙΑ, ΑΜ 16991

ΤΑΣΙΟΠΟΥΛΟΣ ΓΙΩΡΓΟΣ, ΑΜ 17133

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

Κος ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, 2021

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με το ζήτημα της χρηματοοικονομικής διαχείρισης των κυκλοφορούντων στοιχείων αλλά και την απόσβεση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Η συγγραφή της εργασίας θα γίνει με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π) και συγκεκριμένα με βάση το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ - Π.Δ 1123/1980) , που ίσχυσε μέχρι 31.12.2014, τον Εμπορικό Νόμο 2190/2014 που διέπει τη λειτουργία των Ανωνύμων Εταιρειών και τον νόμο Ν.4308/2014 ( Ε.Λ.Π). Επιπρόσθετα σχετικά με την χρηματοοικονομική διαχείριση των κυκλοφορούντων στοιχείων αλλά και την απόσβεση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων θα γίνει μια σύντομη αναφορά στη Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Π).

Κατά βάση θα ασχοληθούμε με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και το Ε.Γ.Λ.Σ και την εφαρμογή τους στις ελληνικές επιχειρήσεις εστιάζοντας στην διαχείριση από αυτές των κυκλοφορούντων στοιχείων και την απόσβεση των περιουσιακών τους στοιχείων. Αυτό γίνεται λόγω του ότι από την έναρξη του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π), την 01.01.2015 ελάχιστες ήταν οι οντότητες οι οποίες άλλαξαν τα λογισμικά τους προγράμματα σε σχέση με την χρήση κωδικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ, αλλά αντίθετα προχώρησαν σε παραμετροποίηση των λογισμικών τους προγραμμάτων, με σκοπί να καλύψουν την ανάγκη προσαρμογής των λογιστικών διαδικασιών που προβλέπονται από τον νόμο.

Έτσι λοιπόν στην συνέχεια τόσο σε θεωρητική βάση όσο και σε πρακτική βάση θα αναπτυχθούν όλα τα στοιχεία σχετικά με την χρηματοοικονομική διαχείριση των κυκλοφορούντων στοιχείων και των αποσβέσεων αλλά και θα αναπτυχθούν και θα επιλυθούν πρακτικές εφαρμογές τόσο με την χρήση κωδικών του Ε.Γ.Λ.Σ αλλά και πρακτικές εφαρμογές που έχουν προσαρμοστεί στον νέο νόμο των ΕΛΠ.

## **ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

Στο ξεκίνημα της εργασίας αυτής γίνεται μία σύντομη εισαγωγή σχετικά με τα όσα θα καταγραφούν στην συνέχεια.

Στο πρώτο κεφάλαιο περιγράφονται γενικά στοιχεία σχετικά με την λογιστική που ακολουθούν οι επιχειρήσεις κατά την λειτουργία της αλλά επίσης δίνονται και γενικά στοιχεία για την δομή της περιουσίας της επιχείρησης και περιγράφονται όλες οι οικονομικές καταστάσεις που οι επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν σε κάθε διαχειριστική χρήση.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της παρούσης εργασίας περιγράφονται και αναλύονται όλα τα κυκλοφορούντα στοιχεία της επιχείρησης ενώ στο επόμενο κεφάλαιο διεξοδικά καταγράφονται πληροφορίες σχετικά με τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στις αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και στο πως αυτές υπολογίζονται τόσο με βάση το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τα ΕΛΠ όσο και με τα ΔΛΠ.

Στο πέμπτο κεφάλαιο θα παρατεθούν πρακτικές εφαρμογές σχετικά με την διαχείριση των κυκλοφορούντων στοιχείων , των παγίων στοιχείων αλλά και πρακτικές εφαρμογές υπολογισμού των ετήσιων αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Τέλος δίνεται η κατακλείδα της εργασίας, δηλαδή η καταγραφή των γενικότερων συμπερασμάτων που προκύπτουν από τα όσα καταγράφηκαν στο κυρίως μέρος της εργασίας.

## **ABSTRACT**

At the beginning of this work a brief introduction is made about what will be recorded below.

The first chapter describes general information about the accounting that companies follow during its operation but also gives general information about the structure of the business assets and describes all the financial statements that companies are required to prepare in each management year.

In the second chapter of this work are described and analyzed all the current assets of the company while in the next chapter detailed information is recorded on the fixed assets of the company.

The fourth chapter refers to the depreciation of fixed assets and how they are calculated based on both the Greek Accounting Plan and the IAS as well as the IAS.

The fifth chapter will list practical applications related to the management of current assets, fixed assets and practical applications for calculating the annual depreciation of fixed assets.

Finally, the conclusion of the work is given, ie the recording of the general conclusions that result from what was recorded in the main part of the work.

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ – Η ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	3
1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	3
1.2 Η ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	3
1.2.1 ΝΟΜΙΚΗ, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	4
1.3 ΟΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	8
1.3.1 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	9
1.3.2 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	9
1.3.3 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ	10
1.3.4 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	10
1.3.5 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	11
1.3.6 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ	12
1.3.7 Η ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup> : ΤΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	14
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	14
2.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	15
2.2.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 2	16
2.2.2 Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ.	17
2.2.3 Η ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ – ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	19
2.2.4 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ – ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ – ΜΕΘΟΔΟΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	21
2.2.5 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΜΕΘΟΔΩΝ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	23
2.3 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ	26
2.3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ	
2.3.2 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ	27
2.3.3 ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	28
2.3.4 ΕΠΙΠΡΟΣΘΕΤΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	28

2.3.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΙΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΤΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΧΕΙΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 3 ΜΕΤΑΞΥ ΕΓΛΣ ΚΑΙ ΕΛΠ	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> ΤΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	32
3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ	32
3.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.	33
3.3 Η ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	34
3.4 ΤΑ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	36
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup> ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΕΓΛΣ, ΕΛΠ, ΔΛΠ - ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	38
4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	38
4.2 Ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	38
4.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	40
4.4 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΑΥΛΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	40
4.5 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΕ ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ	43
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 <sup>ο</sup> ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ, ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ	45
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	64
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ	66
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	68







## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οντότητα είναι ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπον ή ένωση προσώπων, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που ανήκει στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα.

Τα κυκλοφορούντα αλλά και τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία μίας επιχείρησης είναι στοιχεία του ενεργητικού του Ισολογισμού.

Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία είναι τα περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι κυκλοφορούντα.

Δηλαδή τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία είναι τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης. Ως πάγια στοιχεία νοούνται τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να προσφέρουν οφέλη πέραν μίας ετήσιας διαχειριστικής περιόδου<sup>1</sup>.

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία μπορεί να είναι ενσώματα όπως για παράδειγμα εδαφικές εκτάσεις, μηχανήματα, έπιπλα κλπ, ή μπορεί να είναι άυλα περιουσιακά στοιχεία.

Ως άυλο πάγιο περιουσιακό στοιχείο θεωρείται ένα εξατομικεύσιμο και μη νομισματικό περιουσιακό στοιχείο χωρίς υλική υπόσταση. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι εξατομικεύσιμο σε κάθε μία από τις δύο παρακάτω περιπτώσεις:

A) είναι διαχωρίσιμο, δηλαδή δύναται να διαχωρίζεται ή αποχωρίζεται από την οντότητα και να μπορεί να πουληθεί, να μεταβιβαστεί αλλά και να εκμισθώνεται ή σχετική σύμβαση, περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση και

B) προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νόμιμα δικαιώματα, ανεξάρτητα του εάν τα δικαιώματα είναι μεταβιβάσιμα ή διαχωρίσιμα από την οντότητα ή από άλλα δικαιώματα και δεσμεύσεις.

---

<sup>1</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», τόμος Α, 5<sup>η</sup> έκδοση, εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

ανταλλάσσεται είτε από μόνο τους είτε μαζί να αποχωρίζεται από την οντότητα και να πωλείται, να μεταβιβάζεται.

Ως κυκλοφορούν ενεργητικό είναι τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία:

A) η οντότητα αναμένεται ή σκοπεύει να ρευστοποιήσει ή πουλήσει ή αναλώσει εντός του συνήθους λειτουργικού κύκλου.

B) η οντότητα κατέχει για εμπορικούς σκοπούς ή

Γ) η οντότητα αναμένει να ρευστοποιήσει εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή

Δ) είναι μετρητά ή ταμειακά ισοδύναμα εκτός εάν υφίσταται περιορισμός για την ανταλλαγή τους ή την χρήση τους για διακανονισμό μίας υποχρέωσης για διάστημα μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων<sup>2</sup>.

Απόσβεση των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η συστηματική κατανομή της αποσβεστέας αξίας ενός στοιχείου στην ωφέλιμη ζωή του.

---

<sup>2</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», τόμος Α, 5<sup>η</sup> έκδοση, εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>Ο</sup> : ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ – Η ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

## **1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Επιχείρηση είναι η ποριστική οικονομική μονάδα που αποτελεί αυτοτελή και υπεύθυνη οργάνωση παραγωγικών συντελεστών και διαχείρισης συναλλαγών με τις οποίες και επιδιώκει το μέγιστο δυνατό κέρδος.

Το δε κέρδος κατά κανόνα θα πρέπει να υπερβαίνει την αντίστοιχη συνήθη αμοιβή (ως αντιμισθία) της διοικητικής ή εκτελεστικής εργασίας που επιτελείται σ' αυτήν.

Έτσι με τον παραπάνω ορισμό δίδεται σαφώς ως κύριο κριτήριο το κέρδος, του οποίου και ξεχωρίζει από κάποια άλλη οικονομική μονάδα, αφού όλα τα προαναφερθέντα χαρακτηριστικά είναι κοινά και αφηρημένα, με συνέπεια να μη λαμβάνονται ως κριτήρια διάκρισης μεταξύ των δύο εννοιών.

Μια επιχείρηση που ανήκει σε πολλά φυσικά πρόσωπα, μπορεί να διαμορφωθεί ως μια εταιρική επιχείρηση ή από κοινού οργανωμένη ως μια εταιρική σχέση. Χώρες έχουν διαφορετικούς νόμους που μπορεί να αποδοθεί διαφορετικά δικαιώματα στις διάφορες επιχειρηματικές οντότητες.

Η Επιχείρηση, απέναντι στον νόμο, είναι νομικό πρόσωπο, κατ' αναλογία προς την έννοια του φυσικού προσώπου. Γεννιέται νομικά με κάποιο συμβόλαιο, καταχωρείται σε βιβλία που τηρούνται από το κράτος, ζει, αποκτά περιουσία, διέπεται από νόμους κλπ και πεθαίνει σε προκαθορισμένη ημερομηνία ή εάν το θελήσουν οι γεννήτορές της ή εάν δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις υποχρεώσεις της.

## **1.2 Η ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Τα οικονομικά αγαθά επειδή αναφέρονται στην περιουσία του οικονομικού οργανισμού λέγονται και περιουσιακά στοιχεία. Τα περιουσιακά αυτά στοιχεία μπορεί να ανήκουν στον ίδιο τον οικονομικό οργανισμό, να έχει δηλαδή, ο ίδιος την κυριότητά τους ή ένα μέρος αυτής, να ανήκει σε τρίτους και να εκφράζουν με το σύνολο της αξίας των τις υποχρεώσεις του οργανισμού προς αυτούς.

Τα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να είναι χρηματικά μετρήσιμα, όπως ένα μηχάνημα ή η χρήση ενός σήματος, δικαιώματος ευρεσιτεχνίας κλπ. Η θέση μιας επιχείρησης, ή ο κοινωνικός της ρόλος, ή η επιβάρυνση του περιβάλλοντος από τη δραστηριότητά της, είναι στοιχεία που δεν αποτιμώνται, και ως εκ τούτου δεν αποτελούν αντικείμενο της λογιστικής.

Τα δεκτικά λοιπόν χρηματικής αποτίμησης στοιχεία, τα οποία διαθέτει ένας οικονομικός οργανισμός και ιδιαίτερα μια επιχείρηση μπορεί να προέρχονται:

α. Από τον ίδιο το φορέα της επιχείρησης.

β. Από τρίτους, ξένους προς το φορέα ή τους φορείς.

γ. Τόσο από τον ίδιο το φορέα όσο κι από τρίτους, ταυτόχρονα. Το σύνολο των στοιχείων τα οποία υπάρχουν σε μια επιχείρηση συνιστούν την περιουσιακή συγκρότησή της.

Επομένως η περιουσιακή συγκρότηση μιας επιχείρησης είναι καθορισμένο σύνολο στοιχείων.

## **1.2.1 ΝΟΜΙΚΗ, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ**

### α) Νομική

Τα περιουσιακά στοιχεία μιας επιχείρησης πέρα από την χρηματική τους αποτίμηση, από νομική άποψη εκφράζουν :

1. Δικαιώματα: - κυριότητας του φορέα της επιχείρησης - εκμετάλλευσης από το φορέα, όπως δικαίωμα χρήσης εμπορικού σήματος - απαιτήσεων του φορέα κατά τρίτων, όπως απαίτηση είσπραξης ποσού.

2. Υποχρεώσεις της επιχείρησης: - προς τον ίδιο τον φορέα - προς τρίτους, νομικά πρόσωπα, δημόσιο. Επομένως, μπορούμε να πούμε, ότι τα περιουσιακά στοιχεία μιας επιχείρησης από νομική άποψη, μπορούν να αποτυπωθούν ως μια ισότητα Δικαιωμάτων και Υποχρεώσεων.

### β) Οικονομική

Από οικονομική άποψη τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης εκφράζονται στο σύνολό τους ως οικονομικά αγαθά από τη μια πλευρά και ως κεφάλαιο από την άλλη.

1. Ως οικονομικά αγαθά διακρίνονται σε:

- Υλικά ή Ενσώματα, κινητά ή ακίνητα, όπως εμπορεύματα, πρώτες ύλες, κτίρια, μηχανήματα.
- Άυλα ή Ασώματα, όπως ένα εμπορικό σήμα.
- Απαιτήσεις, όπως οι οφειλές των πελατών.

2. Ως χρηματικά διακρίνονται σε:

- Ίδιο κεφάλαιο, που είναι η εισφορά κεφαλαίου, είτε σε χρήμα, είτε σε είδος, είτε σε χρήμα και σε είδος του φορέα προς την επιχείρηση και
- Ξένο κεφάλαιο, που είναι η εισφορά κεφαλαίου είτε σε χρήμα, είτε σε είδος από τρίτους προς την επιχείρηση π.χ από το τραπεζικό σύστημα .

### γ) Λογιστική

Η λογιστική ασχολείται με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, τις χρηματοοικονομικές μεταβολές αυτών και προσδιορίζει το οικονομικό αποτέλεσμα από τις μεταβολές αυτές. Η λογιστική επιστήμη βασίζεται στο σκεπτικό ότι, το σύνολο των μέσων με τα οποία η επιχείρηση ενεργεί, αποτελούν περιουσία της επιχείρησης και την αποκαλεί στο σύνολό της Ενεργητικό, το δε σύνολο των υποχρεώσεών της, ως συνολική οφειλή προς τον φορέα της επιχείρησης και προς τους τρίτους, αποκαλείται συνολικά, Παθητικό.

Δηλαδή ορίζει την περιουσία της επιχείρησης ως τη σχέση  $\text{Ενεργητικό} = \text{Παθητικό}$ .

Με τη λογική αυτή η Λογιστική αποτιμώντας τα περιουσιακά στοιχεία, συντάσσει ένα πίνακα περιουσιακής διάρθρωσης της επιχείρησης

**Ενεργητικό** ονομάζεται το σύνολο των οικονομικών μέσων αποτιμημένων σε χρηματικές μονάδες, τα οποία η επιχείρηση χρησιμοποιεί για να επιτύχει τους σκοπούς της. Αποτελείται από τα μέσα δράσης της επιχείρησης, που είναι δεκτικά χρηματικής αποτίμησης.

Το ενεργητικό χωρίζεται σε δύο μεγάλες κατηγορίες: Το Πάγιο και το Κυκλοφορούν, ή Κυκλοφοριακό.

Πάγιο ενεργητικό καλούμε εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να παραμείνουν στην επιχείρηση για χρονικό διάστημα περισσότερο από ένα (1) χρόνο π.χ. κτίρια, μηχανήματα, αυτοκίνητα, εξοπλισμός γραφείου, έπιπλα, οικόπεδα, κλπ. Αυτό δεν σημαίνει πως η επιχείρηση δεν μπορεί να ρευστοποιήσει ένα πάγιο στοιχείο σε διάστημα μικρότερο του έτους από την απόκτησή του.

Τα πάγια στοιχεία διακρίνονται σε:

- α. Ενσώματα, ή υλικά αγαθά, όπως κτίρια, μηχανήματα.
- β. Ασώματα ή αύλα αγαθά, που μπορεί να εκφράζουν δικαιώματα, όπως δικαίωμα ευρεσιτεχνίας, δικαίωμα χρήσης εμπορικού σήματος ή φήμη πελατεία, αέρας
- γ. Συμμετοχές και Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις είναι οι απαιτήσεις της επιχείρησης κατά τρίτων, που γίνονται απαιτητές μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Η χρήση ταυτίζεται συνήθως με ένα ημερολογιακό έτος. Συμμετοχές είναι οι διάφορες μετοχές ή εταιρικές μερίδες μιας Α.Ε. ή μιας Ε.Π.Ε. ή Ο.Ε., που κατέχει μακροπρόθεσμα μια επιχείρηση.

Κυκλοφορούν ενεργητικό καλούμε τα περιουσιακά εκείνα στοιχεία που προορίζονται να αλλάξουν μορφή, μία ή περισσότερες φορές, μέσα στη χρήση.

Το κυκλοφορούν ενεργητικό διακρίνεται σε:

- α. Αποθέματα, δηλαδή πρώτες ύλες, βοηθητικές ύλες, προϊόντα, υποπροϊόντα, ανταλλακτικά, υλικά, είδη συσκευασίας .
- β. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, οι οποίες είναι απαιτητές μέσα στην τρέχουσα χρήση ή το αργότερο μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης, π.χ. πελάτες, γραμμάτια εισπρακτέα, κ.α.
- γ. Χρεόγραφα διαθέσιμα, τα οποία είναι έγγραφα που περιέχουν υπόσχεση παροχής στον κομιστή τους όπως μετοχές ανωνύμων εταιριών, εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε., έντοκα γραμμάτια και ομόλογα δημοσίου, τα οποία αποκτά προσωρινά μια επιχείρηση προσδοκώντας άμεσο οικονομικό όφελος από τη μετέπειτα εκχώρησή τους.

δ. Χρηματικά διαθέσιμα, δηλαδή μετρητά , καταθέσεις όψεως, εισπρακτέα τοκομερίδια.

**Παθητικό** σημαίνει το σύνολο των υποχρεώσεων μιας επιχείρησης, τις οφειλές της δηλαδή, προς τρίτους. Το παθητικό δηλώνει τις πηγές προέλευσης των στοιχείων του ενεργητικού, εκφράζεται δε πάντοτε σε χρηματικές αξίες.

Διακρίνεται σε:

α) Καθαρή Περιουσία (Κ.Π.) ή Ίδιο Κεφάλαιο (Ι.Κ.) ή Καθαρή Θέση (Κ.Θ.)

Καθαρή περιουσία (Κ.Π.), είναι τα μετρητά ή τα περιουσιακά στοιχεία, που εισφέρει ο επιχειρηματίας και γενικά ο φορέας ή οι φορείς της επιχείρησης προς την επιχείρηση. Η καθαρή περιουσία απαρτίζεται από το Κεφάλαιο, τα Αποθεματικά και τις Διαφορές από Αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων στοιχείων, το σύνολο των οποίων συνιστά τα ίδια κεφάλαια αυτής. Εκφράζει, δηλαδή, τη χρηματική εκείνη αξία, που ανήκει στο φορέα ή τους φορείς της επιχείρησης και έχει επενδυθεί στην επιχείρηση . Με την έννοια της οικονομικής αυτοτέλειας της επιχείρησης η Καθαρή Περιουσία αυτής οφείλεται στον επιχειρηματία. Επειδή όμως νομικά, οι έννοιες επιχείρηση και επιχειρηματίας ταυτίζονται, δεχόμαστε λογιστικά ότι, η Καθαρή Περιουσία οιονεί οφείλεται από την επιχείρηση προς τον επιχειρηματία. Επομένως η Καθαρή Περιουσία και το Πραγματικό Παθητικό , λογιστικά, επιδρούν αρνητικά ως προς την έννοια του πλουτισμού της επιχειρήσεως.

β) Πραγματικό Παθητικό (Π)

Το πραγματικό παθητικό δηλώνει ό,τι οφείλει η επιχείρηση σε τρίτους και διακρίνεται σε: Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις, δηλαδή τραπεζικά δάνεια, γραμμάτια πληρωτέα κλπ. που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης και σε Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις, όπως γραμμάτια πληρωτέα, τραπεζικά δάνεια, υποχρεώσεις προς το δημόσιο, για απόδοση φόρων, προς ασφαλιστικούς οργανισμούς , ή τρίτους (προμηθευτές), οι οποίες λήγουν μέσα στη χρήση ή ως το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στο σκέλος του παθητικού εμφανίζονται και οι προβλέψεις. Οι προβλέψεις είναι ποσό εξόδων, που επιβαρύνει τα κέρδη χρήσης για κάλυψη κινδύνων τρέχουσας χρήσης, που ενδεχομένως θα συμβούν στην επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Αν οι κίνδυνοι

δεν επέλθουν, τότε το ποσό ή τα ποσά των προβλέψεων συνιστούν αυτόματα μέρος των ιδίων κεφαλαίων. (Καθαρή Περιουσία).

### **1.3 ΟΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Οικονομικές καταστάσεις καλούμε εκείνους τους πίνακες οι οποίοι απεικονίζουν με απόλυτη σαφήνεια τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης κατ' αξία ή παρέχουν πληροφορίες τόσο για τον τρόπο προσδιορισμού του αποτελέσματος , όσο και για το πώς διαμορφώθηκαν τα οικονομικά μεγέθη αυτών. Οι οικονομικές καταστάσεις είναι κεφαλαιώδους σημασίας, διότι μπορεί κανείς πλέον μέσα από αυτές να διαπιστώσει τη βιωσιμότητα, την παραγωγικότητα, την αποδοτικότητα της κάθε οικονομικής μονάδας, το βαθμό παγιοποίησης ή δανειακής εξάρτησης κ.λπ

Σύμφωνα με τα ΕΛΠ, την εμπορική αλλά και την φορολογική νομοθεσία, οι κύριες οικονομικές καταστάσεις που οι εισηγμένες επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν είναι οι κάτωθι:

- Η κατάσταση του ισολογισμού
- Η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης
- Η κατάσταση διανομής κερδών
- Η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων
- Η κατάσταση ταμειακών ροών
- Το προσάρτημα

Οι ως άνω οικονομικές καταστάσεις τόσο για την επιχείρηση όσο και για εξωτερικούς μελετητές και ενδιαφερόμενους αποτελούν την κύρια πηγή πρωτογενών δεδομένων, λογιστικών στοιχείων και μεγεθών , τα οποία ναι μεν είναι σημαντικά αλλά όχι από μόνα τους και αποκτούν ιδιαίτερη σημασία όταν θα προσδιοριστεί η μεταξύ τους σχέση ή θα συγκριθεί ο ρυθμός με τον οποίο μεταβάλλονται.

Οι χρηστες αυτοί των αποτελεσμάτων των οικονομικών καταστάσεων μπορεί να είναι οι εξής:

- Οι μέτοχοι
- Οι πιστωτές
- Η διοίκηση της επιχείρησης



- Οι εργαζόμενοι της επιχείρησης
- Κάποια οικονομικά επιτελεία του κράτους
- Οι πελάτες
- Οι δανειστές
- Οι υποψήφιοι επενδυτές

### **1.3.1 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ**

Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζεται συνοπτικά η περιουσιακή διάρθρωση της επιχείρησης καθώς και οι υποχρεώσεις αυτής κατ' είδος και αξία, σε ορισμένη χρονική στιγμή και αποτιμημένη σε ενιαίο νόμισμα. Ο ισολογισμός προκύπτει από την απογραφή

### **1.3.2 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ**

Ο λογαριασμός Αποτελέσματα Χρήσης αλλά και η κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, που συντάσσεται από αυτόν, προσδιορίζει το συνολικό αποτέλεσμα, κέρδος ή ζημία της χρήσης, που προκύπτει όχι μόνο από την κύρια, τη δευτερεύουσα και τις παρεπόμενες δραστηριότητες της επιχείρησης, αλλά από κάθε δραστηριότητα αυτής, ακόμη και από τυχαία γεγονότα.

Ο λογαριασμός Αποτελέσματα Χρήσης ανοίγει μόνο μια φορά μέσα στη χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής και κλείνουν επίσης στο τέλος της χρήσης, όπως και οι υπόλοιποι αποτελεσματικοί λογαριασμοί. Το υπόλοιπο του λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσης αν είναι πιστωτικό, συνιστά κέρδος και αποκαλείται Καθαρό Κέρδος Χρήσης προ φόρων, αν είναι χρεωστικό, συνιστά ζημία και αποκαλείται Ζημία Χρήσης.

### **1.3.3 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ**

Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων είναι μια λογιστική κατάσταση όπου η επιχείρηση αναγράφει πληροφορίες σχετικά με το ποσό των κερδών που διανέμει και σε ποιους το διανέμει, τόσο για την παρούσα λογιστική χρήση όσο και για την αμέσως προηγούμενη.

Τα κέρδη προς διάθεση μιας ανώνυμης εταιρίας αποτελούνται από:

- Τα κέρδη της παρούσας χρήσης
- Τα αποτελέσματα των προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να διανεμηθούν στην παρούσα
- Τα αποθεματικά που προορίζονται για διανομή στην παρούσα χρήση
- Το φόρο εισοδήματος

Μετά την αφαίρεση των φόρων, ορισμένο ποσό από τα κέρδη παραμένει στην εταιρία και αυξάνει τα αποθεματικά της, ενώ το υπόλοιπο διανέμεται:

- Στους μετόχους της εταιρίας υπό τη μορφή μερισμάτων
- Στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας ως αμοιβή τους

Συνήθως στο τέλος παραμένει αδιανέμητο ένα ποσό κερδών. Πρόκειται για τα κέρδη εις νέον, τα οποία θα ενσωματωθούν στα κέρδη της επόμενης χρήσης, για να προσδιορισθεί το ποσό των κερδών προς διάθεση.

### **1.3.4 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**

Κατάσταση μεταβολών Ιδίων κεφαλαίων είναι ένας λογιστικός πίνακας με σκοπό την παροχή πληροφοριών για μεταβολές που παρουσιάζουν τα στοιχεία της Καθαρής Θέσης.

Περιέχει τα εξής στοιχεία για δύο συνεχόμενες λογιστικές χρήσεις:

1. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών των στοιχείων που συνθέτουν την καθαρή θέση (ίδια κεφάλαια) στην αρχή της χρήσης ή στο τέλος της προηγούμενης.

2. Τα γεγονότα (αίτια) που οδήγησαν σε αύξηση ή μείωση των υπολοίπων των λογαριασμών των στοιχείων της καθαρής θέσης στη διάρκεια της χρήσης.
3. Τα νέα (προσαρμοσμένα) υπόλοιπα των λογαριασμών των στοιχείων της Καθαρής Θέσης στο τέλος της χρήσης.

Η κατάσταση αυτή παρουσιάζει:

- 1) Το καθαρό κέρδος ή τη ζημιά της χρήσης
- 2) Κάθε έσοδο και έξοδο και κάθε κέρδος ή ζημιά που καταχωρείται κατ'ευθείαν στα ίδια κεφάλαια.
- 3) Την σωρευτική επίδραση των μεταβολών στις λογιστικές μεθόδους και των διορθώσεων βασικών λαθών που αντιμετωπίστηκαν σύμφωνα με το ΔΛΠ.8.
- 4) Μεταφορές κεφαλαίων από και προς τους ιδιοκτήτες και διανομές μερισμάτων.
- 5) Το υπόλοιπο του σωρευμένου κέρδους ή ζημίας στην αρχή της χρήσης και κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού, καθώς και την κίνηση της χρήσεως.
- 6) Συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας ενάρξεως και τέλους χρήσεως για κάθε κατηγορία κεφαλαίου και αποθεματικού, γνωστοποιώντας ξεχωριστά κάθε μεταβολή.

Τα στοιχεία (4) μέχρι (6) είναι δυνατόν να μην παρουσιάζονται στην κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων αλλά στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων

### **1.3.5 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ**

Με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.4308/2014 ορίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις τις οποίες υποχρεούνται να καταρτίζουν οι μεγάλες οντότητες του άρθρου 2 του συγκεκριμένου νόμου, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η “Κατάσταση χρηματοροών”. Επισημαίνεται ότι μέχρι και την εισαγωγή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν.4308/2014), υποχρέωση κατάρτισης της συγκεκριμένης κατάστασης από τις εταιρίες που υπάγονταν στο Ελληνικό Λογιστικό Πλαίσιο, είχαν μόνο εκείνες οι οποίες ως μητρικές κατάρτιζαν ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

### 1.3.6 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Το Προσάρτημα αποτελεί συμπλήρωμα των οικονομικών καταστάσεων, με το οποίο παρέχονται πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες, για την καλύτερη κατανόηση και σπουδή των εμφανιζομένων περιουσιακών στοιχείων στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις.

Το Προσάρτημα καταρτίζεται υποχρεωτικά από τις οικονομικές εκείνες μονάδες για τις οποίες προβλέπεται από τη νομοθεσία.

Το Προσάρτημα περιλαμβάνει

- Τις μεθόδους αποσβέσεων, τα ποσά των αποσβέσεων, και τις μεθόδους αποτίμησης, που εφαρμόστηκαν για τη σύνταξη του ισολογισμού, των αποτελεσμάτων κ.λπ.
- Τις προβλέψεις που πραγματοποιήθηκαν και για ποιούς κινδύνους.
- Τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις.
- Τυχόν διαφορές υποτίμησης παγίων και κυκλοφορούντων στοιχείων.
- Τυχόν συναλλαγματικές διαφορές και το χειρισμό αυτών.
- Των κάθε μορφής παρεχομένων και λαμβανομένων εγγυήσεων της οικονομικής μονάδας.
- Πληροφορίες για τους μεταβατικούς λογαριασμούς, τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα κ.λπ.
- Γενικά οποιεσδήποτε άλλες πληροφορίες ή επεξηγήσεις που κρίνονται αναγκαίες για την αρτιότερη και πληρέστερη πληροφόρηση, της εικόνας της επιχείρησης προς τους μετόχους, το κράτος αλλά και κάθε τρίτο συναλλασσόμενο.

Τέλος , να σημειωθεί ότι όσες απ' τις Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε. κατά μετοχές δεν υποχρεούνται στην αναλυτική κατάρτιση του προσαρτήματος, δικαιούνται να καταρτίζουν αυτόν συνοπτικά περιλαμβάνοντας, τις σημαντικότερες πληροφορίες και εξηγήσεις που προβλέπονται απ' το Ν. 2190/1920, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 του Π.Δ. 325/1994.

### **1.3.7 Η ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.**

Η δημοσιότητα των οικονομικών καταστάσεων πραγματοποιείται: - Με την καταχώρισή τους στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών (Μ.Α.Ε.) καθώς και με την υποβολή των οικονομικών τους καταστάσεων στον ατομικό τους Φάκελο, επισυνάπτοντας και την έκθεση των ελεγκτών του Δ.Σ. - Με τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων στο τεύχος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>: ΤΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

### **2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Ως κυκλοφορούντα στοιχεία της επιχείρησης νοούνται εκείνα τα οποία προορίζονται να ρευστοποιηθούν ή να πωληθούν ή να αναλωθούν μέσα στο σύνηθες λειτουργικό κύκλωμα της επιχείρησης.

Τα κυκλοφορούντα στοιχεία προορίζονται για να πωληθούν μέσα στους επόμενους δώδεκα μήνες από την λήξη της τρέχουσας διαχειριστικής χρήσης.

Επιπλέον τα κυκλοφορούντα στοιχεία μπορεί να είναι μετρητά ή είναι στοιχεία τα οποία μετατρέπονται σε μετρητά.

Τα κυκλοφορούντα στοιχεία της επιχείρησης διαχωρίζονται σε υποομάδες ως κάτωθι:

- Αποθέματα
- Απαιτήσεις
- Χρηματικά διαθέσιμα.

Τα πιο βασικά κυκλοφορούντα στοιχεία είναι τα εξής:

- Αποθέματα
- Απαιτήσεις (πελάτες, χρεώστες)
- Χρέογραφα
- Συναλλαγματικές
- Μεταχρονολογημένες επιταγές
- Προπληρωμένα έξοδα
- Εισπραχθέντα έσοδα
- Δεσμευμένες καταθέσεις
- Ταμειακά διαθέσιμα, μετρητά
- Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας

Το σύνολο των στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού ονομάζεται και ως κεφάλαιο κίνησης και αν από αυτό αφαιρέσουμε τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις τότε προκύπτει το καθαρό κεφάλαιο κίνησης της επιχείρησης.

## **2.2 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ αποθέματα είναι τα υλικά τα οποία ανήκουν στην επιχείρηση και τα οποία προορίζονται κυρίως για:

- Προορίζονται να πουληθούν κατά την συνήθη πορεία των εργασιών της
- Βρίσκονται εντός της διαδικασίας παραγωγής και προορίζονται για αν πωληθούν, όταν όμως λάβουν την μορφή των έτοιμων προϊόντων
- Προορίζονται για να αναλωθούν για την παραγωγή ετοιμών αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.
- Προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία , τη συντήρηση ή επισκευή , καθώς και την ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων.
- Προορίζονται για να χρησιμοποιηθούν για την συσκευασία. Δηλαδή για παράδειγμα για την συσκευασία των παραγόμενων ετοιμών προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση<sup>3</sup>.

Η κωδικαρίθμηση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των αποθεμάτων είναι με βάση το ΕΓΛΣ, παρ. 2.2.200 περ 3 η εξής:

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

22 ΥΠΟΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΛΕΙΜΜΑΤΑ

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

---

<sup>3</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», τόμος Α, 5<sup>η</sup> έκδοση, εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

## 26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

## 28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

Εφόσον οι οντότητες όμως αποφάσισαν για την συνέχιση της τήρησης των λογαριασμών του ΕΓΛΣ και μετά την 01.01.2015 τότε οι κύριες παρεμβάσεις που θα έπρεπε να έχουν γίνει στην κωδικοποίηση των προαναφερόμενων λογαριασμών της ομάδας 2 τους ΕΓΛΣ για την προσαρμογή στις απαιτήσεις του Ν.4308 / 2014 είναι οι κάτωθι:

- Σχετικά με απάσης φύσεως βιολογικά αποθέματα θα παρακολουθούνται στον νέο λογαριασμό 27 «βιολογικά αποθέματα»
- Εισάγεται ένας προαιρετικός λογαριασμός ο 87 «κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων», για την περίπτωση που η οντότητα επιλέγει την εσωλογιστική παρακολούθησή τους. Ο λογαριασμός 87 κινείται με ταυτόχρονη με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

Με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του Ν.4308/ΦΕΚ Α 251/24.11.2016 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα , συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», καθορίζεται ένα νέο σχέδιο λογαριασμών του οποίου και δίδεται στο Παράρτημα Γ του νόμου αυτού (παράρτημα εργασίας.)

### 2.2.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 2

**Αποθέματα:** είναι τα περιουσιακά στοιχεία:

- α) είναι κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας
- β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση
- γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών.

**Κόστος κτήσης:** το σύνολο των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δίνεται κατά το χρόνο απόκτησης ή κατασκευής, πλέον τις δαπάνες αγοράς και μείον οποιαδήποτε μείωση του κόστους.



Το κόστος κτήσης περιλαμβάνει κάθε δαπάνη που χρειάζεται για να έλθει ένα περιουσιακό στοιχείο στην παρούσα κατάσταση ή στην επιδιωκόμενη χρήση.

**Κόστος παραγωγής:** είναι το κόστος το οποίο αποδίδεται σε αγαθά ή υπηρεσίες που παράγει η οντότητα<sup>4</sup>.

## **2.2.2 Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ.**

(λογ. 20-28 ) (ΕΓΛΣ παρ 2.2.202)

### **ΧΡΕΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ :**

- Αξία των αποθεμάτων προηγούμενη χρήσης (με πίστωση του λογαριασμού 89.00 Ισολογισμός ανοίγματος)
- Αξία κτήσεως των αγοραζόμενων στην χρήση αποθεμάτων (με πίστωση του λογαριασμού 50 «προμηθευτές» ή 38 « χρηματικά διαθέσιμα» ή 51 «γραμμάτια πληρωτέα» ή 32 «παραγγελίες στο εξωτερικό»)
- Αξία των αποθεμάτων λήξεως (με πίστωση του λογ. 80.00 «λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης») κατά την διενέργεια της φυσικής απογραφής στο τέλος της χρήσης.

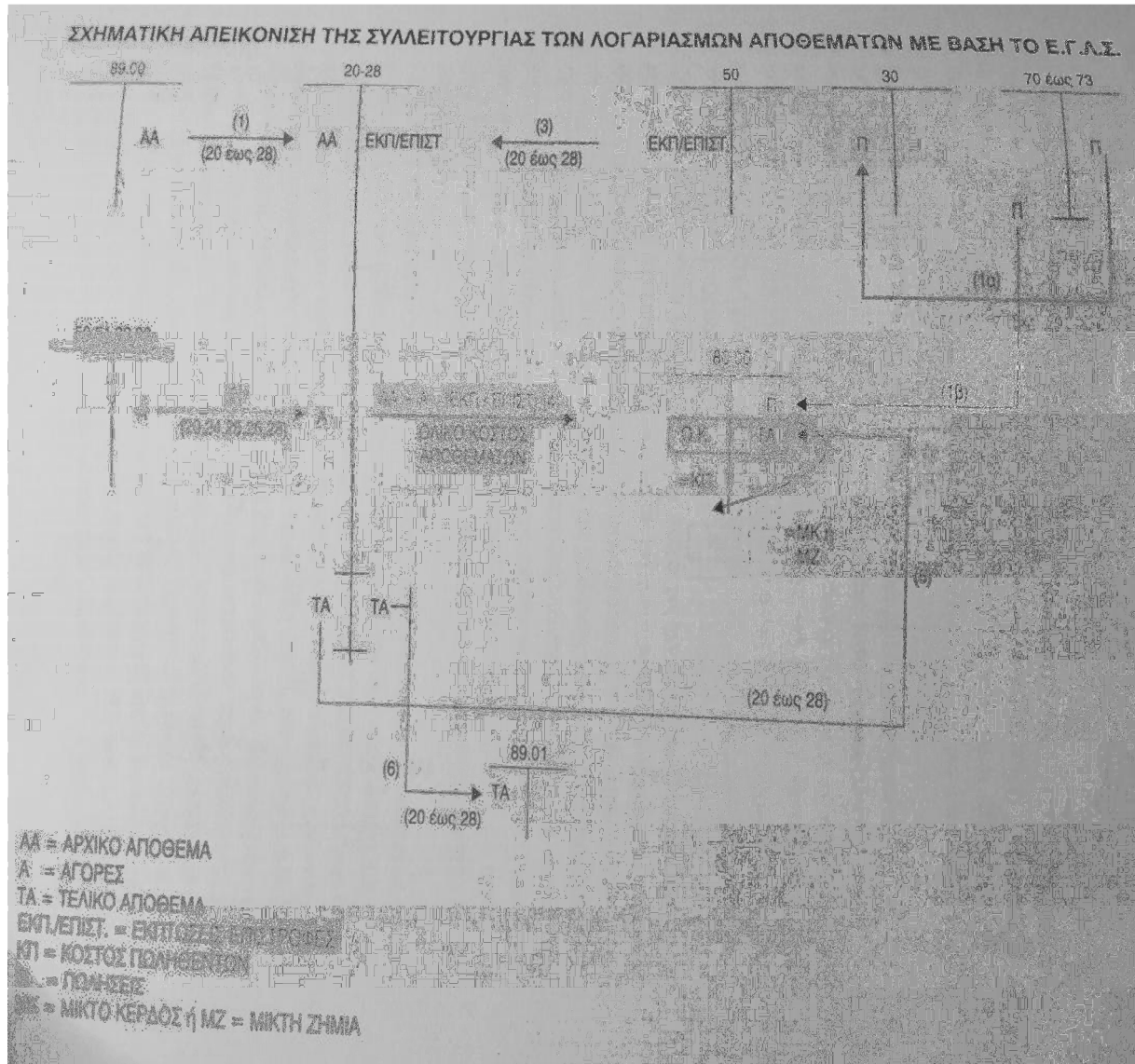
### **ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ:**

- Επιστροφές αγορών ή εκπτώσεις εκτός τιμολογίου (με χρέωση του λογαριασμού 50 «προμηθευτές»)
- Αξία των αρχικών αποθεμάτων + αξία αγορών χρήσεως - (επιστροφές αγορών + εκτός τιμολογίου εκπτώσεις), με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης».

---

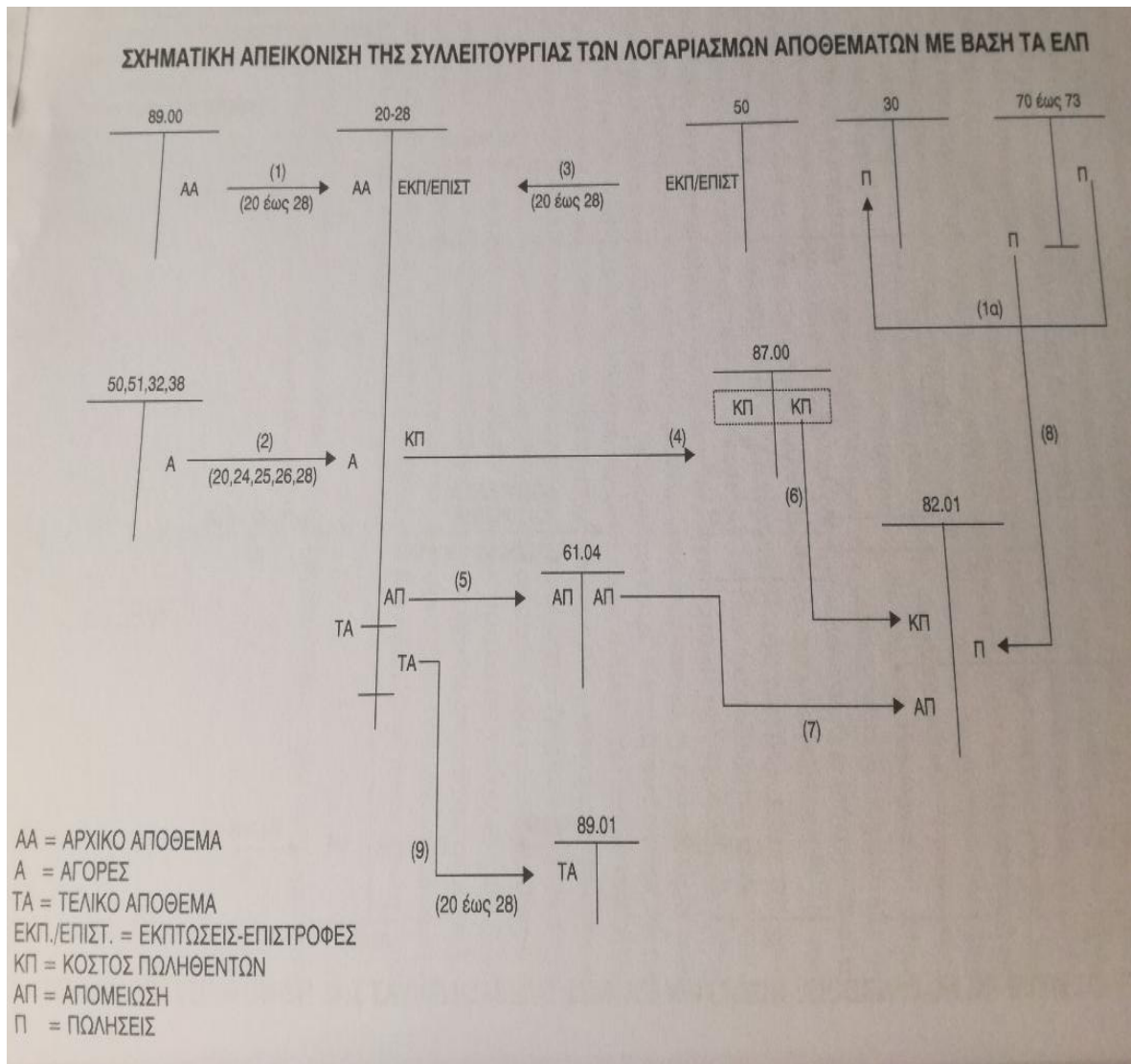
<sup>4</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», τόμος Α, 5<sup>η</sup> έκδοση, εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

Για πληρέστερη κατανόηση της λειτουργίας των λογαριασμών της ομάδας 2 «ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ» δίδεται η σχηματική απεικόνισή της.



Εικόνα 1

Πηγή: Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ.



Εικόνα 2

Πηγή: Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ.

### 2.2.3 Η ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ – ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Οι αγορές των αποθεμάτων που πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της χρήσεως καταχωρίζονται στη χρέωση των λογαριασμών της ομάδας 2 με την τιμή κτήσεώς τους δηλαδή με την τιμολογιακή τους αξία η οποία και είναι προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς.

Η τιμολογιακή αξία είναι η αξία η οποία και αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς, μειωμένη όμως με τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που χορηγούνται από τους προμηθευτές και επίσης απαλλαγμένη από τα ποσά των φόρων και των τελών τα δεν βαρύνουν την οικονομική μονάδα , όπως ο ΦΠΑ καθώς επίσης και από τόκους που τυχόν η οικονομική μονάδα να καταβάλλει προς του προμηθευτές της ή σε τρίτους , για τις πιστώσεις που της χορηγήθηκαν για την αγορά των αποθεμάτων<sup>5</sup>.

Το κόστος κτήσης των αγοραζόμενων αποθεμάτων περιλαμβάνει τα σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φτάσουν στην παρούσα θέση και κατάστασή τους. Αυτά φαίνονται στον πιο κάτω πίνακα:

#### ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΓΟΡΑΖΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

1	τιμολογιακή αξία
2	εκπτώσεις αγορά επί του τιμολογιακού ή εκτός τιμολογίου προσυμφωνημένες και χωρίς όρους.
3	τυχόν μεταφορικά έξοδα από την αποθήκη του προμηθευτή προς την αποθήκη του αγοραστή
4	τυχόν μεταφορικά έξοδα από την αποθήκη του προμηθευτή μέχρι το τελωνείο του προορισμού
5	ασφάλιστρα μεταφοράς των αποθεμάτων
6	έξοδα συσκευασίας των αποθεμάτων
7	αποθήκευτρα, έξοδα τελωνειακού χώρου
8	πρακτορικά έξοδα
9	αμοιβή και λοιπά έξοδα εκτελωνιστή
10	μεταφορικά έξοδα από τελωνειακό χώρο προς την αποθήκη του αγοραστή
11	προμήθεια αγοράς των αποθεμάτων

<sup>5</sup> Ξένος Χ., Μ., (2016), «Ν.4308/2014, Ανάλυση και Ερμηνεία λογιστικών διατάξεων», Εκδόσεις Πρόσβαση, Αθήνα

12	χαρτόσημα
13	εκφορτωτικά έξοδα στην αποθήκη εκφόρτωσης ή παραλαβής
14	έξοδα για την θεώρηση του τιμολογίου ή έξοδα για την έγκριση εισαγωγής τους
15	έξοδα εγκατάστασης και συναρμολόγησης των αποθεμάτων

Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας περιλαμβάνει και το σύνολο των άμεσων και των έμμεσων δαπανών οι οποίες και απαιτούνται για να καταστεί αυτό έτοιμο για χρήση ή και για πώληση. Το κόστος αυτό προκύπτει από τα στοιχεία του κάτωθι πίνακα.

#### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ**

1	κόστος πρώτων υλών
2	κόστος βοηθητικών υλών
3	κόστος υλών συσκευασίας
4	κόστος αναλωσίμων υλών
5	κόστος άμεσης εργασίας
6	έμμεσο κόστος παραγωγής
7	κόστος δανεισμού

#### **2.2.4 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ – ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ – ΜΕΘΟΔΟΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

Η διαδικασία του προσδιορισμού της αξίας των αποθεμάτων λήξεως ονομάζεται αποτίμηση, ενώ του κόστους πωληθέντων ονομάζεται κοστολόγηση.

Για να προσδιοριστεί η αξία των αποθεμάτων λήξεως και του κόστους των πωλημένων εφαρμόζονται τα εξής δύο συστήματα:

- Το σύστημα της περιοδικής απογραφής
- Το σύστημα της διαρκούς απογραφής.

Για τον προσδιορισμό του κόστους κτήσεως χρησιμοποιούνται οι πιο κάτω μέθοδοι:

- Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους
- Η μέθοδος των διαδοχικών υπολοίπων
- Η μέθοδος της σειράς εξαντλήσεως των αποθεμάτων - FIFO
- Η μέθοδος της αντιστρόφου σειράς εξαντλήσεως των αποθεμάτων – LIFO
- Η μέθοδος του βασικού αποθέματος
- Η μέθοδος του πρότυπου κόστους
- Η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους<sup>6</sup>.

Τόσο ο Ν.2190/1902 όσο και ο Κ.Β.Σ που ίσχυσε μέχρι 31.12.2012 όσο και ο Ν.4093/12.11.2012 ΚΦΑΣ που ίσχυσε μέχρι 31.12.2014 καθιερώνουν τον κανόνα της κατ'είδος χαμηλότερης τιμής μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας για την αποτίμηση των αποθεμάτων.

Οι κανόνες επιμέτρησης των αποθεμάτων μετά την κατάργηση των κανόνων αποτίμηση του Ν2190/1920 και του ΕΓΛΣ έπειτα από την 31.12.2014 αλλάζουν.

Οι κανόνες επιμέτρησης των αποθεμάτων καθορίζονται από τα άρθρα 20 και 24 παρ. 8 του Ν.4308 /ΦΕΚ Α 251/24.11.2014. Οι κανόνες αυτοί θα είναι κοινοί για όλες τις οντότητες ανεξάρτητα από το μέγεθός τους, και έτσι θα επιτυγχάνεται και η λογιστική τυποποίηση.

Πιο συγκεκριμένα ισχύουν τα κάτωθι<sup>7</sup>:

- Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης
- Το κόστος κτήσης περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φτάσουν τα αποθέματα στην παρούσα θέση και κατάστασή τους.
- Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος προσδιορίζεται με την μέθοδο «Πρώτο εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν(FIFO)» ή με την μέθοδο του «μέσου

---

<sup>6</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», τόμος Α, 5<sup>η</sup> έκδοση, εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

<sup>7</sup> Ξένος Χ., Μ., (2016), «Ν.4308/2014, Ανάλυση και Ερμηνεία λογιστικών διατάξεων», Εκδόσεις Πρόσβαση, Αθήνα

σταθμικού όρου» ή με κάποια άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο εισαχθέν - Πρώτο εξαχθέν (LIFO)», δεν επιτρέπεται.

## **2.2.5 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΜΕΘΟΔΩΝ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

### **1. ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΟΥ ΜΕΣΟΥ ΣΤΑΘΜΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Έχει εύκολη εφαρμογή και χρησιμοποιείται ευρύτατα στην πράξη. Το κόστος της μονάδας προσδιορίζεται σε αντικειμενική βάση η οποία και είναι απαλλαγμένη από περιθώρια υποκειμενικών χειρισμών και έτσι ελαχιστοποιούνται οι επιδράσεις των ακραίων τιμών στην αγορά. Αυτό ισχύει διότι σε μία αγορά όπου οι τιμές έχουν ανοδική τάση το μέσο κόστος είναι πιο χαμηλό από το τρέχον κόστος, ενώ σε μία αγορά στην οποία οι τιμές παρουσιάζουν πτωτική τάση, το μέσο κόστος είναι πιο υψηλό από το τρέχον κόστος.

Η μέθοδος αυτή ως μειονέκτημα έχει το γεγονός ότι στα τρέχοντα έσοδα των πωλήσεων δεν αντιπαραθέτει το τρέχον κόστος κτήσεως των πωλημένων.

Η μέθοδος αυτή κυρίως εφαρμόζεται σε περιπτώσεις κατά την οποία η επιχείρηση εφαρμόζει το σύστημα της περιοδικής απογραφής στα αποθέματα. Εφόσον η επιχείρηση εφαρμόζει το σύστημα της διαρκούς απογραφής δεν δύναται να χρησιμοποιήσει αυτήν την μέθοδο αποτίμησης διότι το μέσο σταθμικό κόστος δεν μπορεί να υπολογιστεί πριν από την τελευταία αγορά της περιόδου και οι εξαγωγές και τα υπόλοιπα των αποθεμάτων κατά την διάρκεια της διαχειριστικής χρήσης παρακολουθούνται μόνο κατά ποσότητα.

### **2. ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΟΥ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΟΡΟΥ Η'ΤΩΝ ΔΙΑΔΟΧΙΚΩΝ ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ**

Με την μέθοδο αυτή το μέσο κόστος εξευρίσκεται, σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει το σύστημα της διαρκούς απογραφής, έπειτα από κάθε αγορά αγαθών. Η μέθοδος αυτή είναι αρκετά αντικειμενική καθότι δεν αφήνει περιθώρια προσωπικών

χειρισμών και επίσης δύναται να δώσει ένα αντιπροσωπευτικό μέσο κόστος , το οποίο και πλησιάζει πιο πολύ στο τρέχον κόστος παρά στο μέσο σταθμικό.

### **3.ΜΕΘΟΔΟΣ ΠΡΩΤΗ ΕΙΣΑΓΩΓΗ - ΠΡΩΤΗ ΕΞΑΓΩΓΗ (FIFO).**

Με βάση την μέθοδο αυτή η πρώτη εισαγωγή αποθεμάτων εξάγεται και πρώτη και συνεπώς τα αποθέματα τέλους προέρχονται από τις τελευταίες αγορές και αποτιμούνται στην τιμή αγοράς τους. Δηλαδή η αρχή του υπολογισμού της αποτίμησης των αποθεμάτων γίνεται από την τελευταία αγορά. Η αποτίμηση των πωληθέντων γίνεται με βάση την σειρά εξαγωγής τους από την αποθήκη και για αυτό η μέθοδος αυτή είναι γνωστή και ως μέθοδος της σειράς εξάντλησης των αποθεμάτων.

Σύμφωνα με την μέθοδο FIFO τα τελικά αποθέματα αποτιμούνται σε τιμές οι οποίες δεν απέχουν πολύ από τις τρέχουσες τιμές της αγοράς και έτσι η αξία του τελικού αποθέματος που εμφανίζεται στον ισολογισμό τέλους χρήσης είναι ορθότερη συγκριτικά με εκείνες που προκύπτουν από άλλες μεθόδους αποτίμησης των αποθεμάτων.

Βέβαια στην αντίπερα όχθη , συναντάμε το βασικό μειονέκτημα της μεθόδου αυτής που είναι η σημαντική αδυναμία στην ορθή αντιπαράθεση των εσόδων με το κόστος των πωλήσεων και αυτό διότι στα τρέχοντα έσοδα από τις πωλήσεις δεν γίνεται αντιπαράθεση του τρέχοντος κόστους των πωλημένων αλλά το κόστος κτήσεως των παλαιότερων αγορών. Αυτό δηλαδή φανερώνει το γεγονός ότι σε περιόδους πληθωρισμού η μέθοδος υπερεκτιμά τα λογιστικά κέρδη σε σύγκριση με άλλες μεθόδους , και αυτό ενέχει την συνέπεια της πληρωμής αυξημένου φόρου εισοδήματος. Εν αντιθέσει σε περιόδους μείωσης των τιμών το αποτέλεσμα της χρήσης υποεκτιμάται και έτσι ο φόρος εισοδήματος είναι μειωμένος<sup>8</sup>.

Τα βασικά οφέλη που προκύπτουν από την χρήση της μεθόδου αυτής είναι συνοπτικά τα εξής:

---

<sup>8</sup> Πρωτοψάλτης Ν., (2008) «Κανόνες αποτίμησης», Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα



- Έχει εύκολη εφαρμογή
- Μπορεί να εφαρμοστεί και με το σύστημα της περιοδικής απογραφής αλλά και με το σύστημα της διαρκούς απογραφής.
- Η ροή του κόστους έρχεται σε πλήρη συνάφεια με την φυσική ροή των αποθεμάτων
- Είναι μέθοδος συστηματική αλλά και αντικειμενική.
- Δεν δύναται η μέθοδος αυτή να επηρεαστεί από υποκειμενικούς υπολογισμούς
- Η αξία των αποθεμάτων στον ισολογισμό προσεγγίζει το τρέχον κόστος αντικατάστασης

#### **4.ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗ – ΠΡΩΤΗ ΕΞΑΓΩΓΗ (LIFO)**

Με βάση την μέθοδο αυτή η πρώτη εξαγωγή προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή αποθέματος που έκανε η επιχείρηση. Αυτό σημαίνει ότι τα αποθέματα τέλους χρήσης προέρχονται από τις παλιότερες εισαγωγές αποθεμάτων. Δηλαδή η αποτίμηση των πωληθέντων γίνεται σε αντίθετη σειρά από την σειρά με την οποία εισήχθησαν στην αποθήκη της επιχείρησης.

Το βασικό επιχείρημα υπέρ της χρήσης της μεθόδου αυτής είναι ότι για την μέτρηση του αποτελέσματος η ροή του κόστους είναι πιο σημαντική από τη φυσική ροή των αποθεμάτων. Δηλαδή η υπερασπιστική γραμμή που ακολουθείται για την χρήση της μεθόδου αυτής είναι ότι η μέτρηση του αποτελέσματος θα πρέπει να βασίζεται στις τρέχουσες συνθήκες της αγοράς.

Με την μέθοδο LIFO το κόστος των πωληθέντων πλησιάζει στο τρέχον κόστος αντικατάστασής τους, διότι τα πωληθέντα σύμφωνα με την μέθοδο αυτή προέρχονται από τις πιο πρόσφατες αγορές.

Καθώς η μέθοδος αυτή οδηγεί σε μικρότερα κέρδη χρήσεως καθώς και σε μικρότερο φόρο εισοδήματος για την επιχείρηση, η εφαρμογή της μεθόδου αυτής θα ήταν προτιμότερη για τις επιχειρήσεις σε περιόδους με έντονο πληθωρισμό<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> Πρωτοψάλτης Ν., (2008) «Κανόνες αποτίμησης», Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

## **2.3 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ**

### **2.3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

Στις απαιτήσεις συμπεριλαμβάνονται όλες οι αξιώσεις που η επιχείρηση έχει κατά των φυσικών ή νομικών προσώπων για παροχή αγαθών και υπηρεσιών.

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ στην ομάδα 3 παρακολουθούνται:

- Οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμοί 30, 32, 33,35)
- Τα αξιόγραφα (λογαριασμοί 31, 34)
- Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού (λογαριασμός 36)
- Τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης (λογαριασμός 38).

Εντούτοις στο σχέδιο των λογαριασμών του Παραρτήματος Γ των ΕΛΠ δεν γίνεται διάκριση μεταξύ των βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων απαιτήσεων αλλά στον ισολογισμό θα πρέπει να εμφανίζονται ξεχωριστά.

Οι απαιτήσεις διαχωρίζονται ως εξής:

Α)με κριτήριο την φύση των συναλλαγών από τις οποίες προέρχονται διακρίνονται σε:

- οργανικές ή εμπορικές
- Ανόργανες ή μη εμπορικές (δάνεια στο προσωπικό, απαιτήσεις κατά του Δημοσίου, προκαταβολές, δοσμένες εγγυήσεις κλπ)

Β)με κριτήριο τον χρόνο ρευστοποίησής τους (ΕΓΛΣ παρ 2.2.112 περ.7 και άρθρο 42<sup>ε</sup> παρ.6 του Ν.2190/1920) διακρίνονται σε:

- μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, είναι αυτές που η προθεσμία εξόφλησης τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.
- βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, είναι εκείνες των οποίων η προθεσμία λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως.

Γ)με κριτήριο της φερεγγυότητά τους (άρθρο 43 παρ.6 του Ν.2190/1920) διακρίνονται σε:

-ασφαλούς εισπραξής

-Επισφαλούς εισπραξής

-ανεπίδεκτης εισπραξής.

Οι απαιτήσεις των φορέων, τα διαθέσιμα σε χρήμα, τα χρεόγραφα, οι προκαταβολές που έχουν δοθεί συνθέτουν τη κατηγορία της οποίας βασικό χαρακτηριστικό είναι η δυνατότητα γρήγορης μετατροπής σε χρηματικά διαθέσιμα.

### **2.3.2 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

Όταν η επιχείρηση καθίσταται ένα συμβαλλόμενο μέρος στη σύμβαση και έχει ένα νόμιμο δικαίωμα να εισπράξει μετρητά από τον συμβαλλόμενο , τότε οι εισπρακτέες αξίες καταχωρούνται οι απαιτήσεις στα λογιστικά βιβλία.

Τα περιουσιακά στοιχεία που αγοράζονται και υποχρεώσεις που δημιουργούνται ως αποτέλεσμα μιας βεβαίας δέσμευσης για αγορά και πώληση αγαθών ή υπηρεσιών δεν καταχρούνται, κάτω από την παρούσα λογιστική πρακτική, μέχρις ότου τουλάχιστον ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη έχει εκπληρώσει την συμφωνία με αποτέλεσμα να αποκτήσει δικαίωμα να λάβει ένα περιουσιακό στοιχείο είτε υποχρεούται να χρηματοδοτήσει ένα περιουσιακό στοιχείο.

Αρχική αξία καταχώρησης : Όταν οι απαιτήσεις << Δάνεια και εισπρακτέες αξίες που δημιουργούνται από την επιχείρηση και δεν κρατούνται για εμπορικούς σκοπούς >> καταχωρούνται αρχικά στα λογιστικά βιβλία αποτιμώνται στην πραγματική αξία της δοθείσης αντιπαροχής, η οποία είναι προσδιορίσιμη σε σχέση με την τιμή συναλλαγής ή άλλες αγοραίες εργασίες.

Αρχική αξία καταχώρησης βραχείας διάρκειας εισπρακτέων αξιών : Αυτές οι αξίες που δεν έχουν δηλωμένο επιτόκιο αποτιμώνται συνήθως στην αρχική τιμολογιακή αξία, εκτός αν το αποτέλεσμα του υπολογισμού τόκου θα ήταν ουσιώδες.

Υποτίμηση και μη είσπραξη απαιτήσεων που συνιστούν χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία :

**Αντικειμενική απόδειξη** είναι ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο το οποίο είναι μη εισπράξιμο και περιέχει τα παρακάτω:

- 1) ουσιώδη οικονομική δυσχέρεια του εκδότη
- 2) μια πραγματική διάρρηξη του συμβολαίου
- 3) παροχή μιας έκπτωσης από το δανειστή προς τον οφειλέτη
- 4) την εξαφάνιση μιας ενεργούς αγοράς για αυτό το περιουσιακό στοιχείο
- 5) μια υψηλή πιθανότητα πτώχευσης
- 6) ένα ιστορικό πρόγραμμα εισπράξεων λογαριασμών εισπρακτέων

### **2.3.3 ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ**

Διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οντότητας είναι τα μετρητά και εκείνα τα οποία κάτω από ομαλές και συνήθεις συνθήκες μετατρέπονται αυθημερόν σε μετρητά ή τουλάχιστον σε 1 έως 3 ημέρες.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας στα οποία εκτός από μετρητά περιλαμβάνονται και εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως, τα ληξιπρόθεσμα τοκομερίδια, οι καταθέσεις όψεως, οι καταθέσεις προθεσμίας, οι αντίστοιχοι λογαριασμοί σε ξένο νόμισμα αλλά και οι δεσμευμένες καταθέσεις.

### **2.3.4 ΕΠΠΡΟΣΘΕΤΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Στο άρθρο 9 του Ν.4308/24.11./2014 ΕΛΠ προβλέπονται όλοι οι κανόνες αρχικής αναγνώρισης και μεταγενέστερης επιμέτρησης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων , αλλά και ο τρόπος χειρισμού της ζημίας απομείωσής του αλλά και το πώς αυτά παρουσιάζονται στον Ισολογισμό.

Οι κατηγορίες των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων είναι οι εξής:

- Δάνεια και απαιτήσεις
- Επενδύσεις διακρατούμενες μέχρι την λήξη
- Χρηματοοικονομικά στοιχεία εμπορικού χαρτοφυλακίου
- Επενδύσεις διαθέσιμες για πώληση

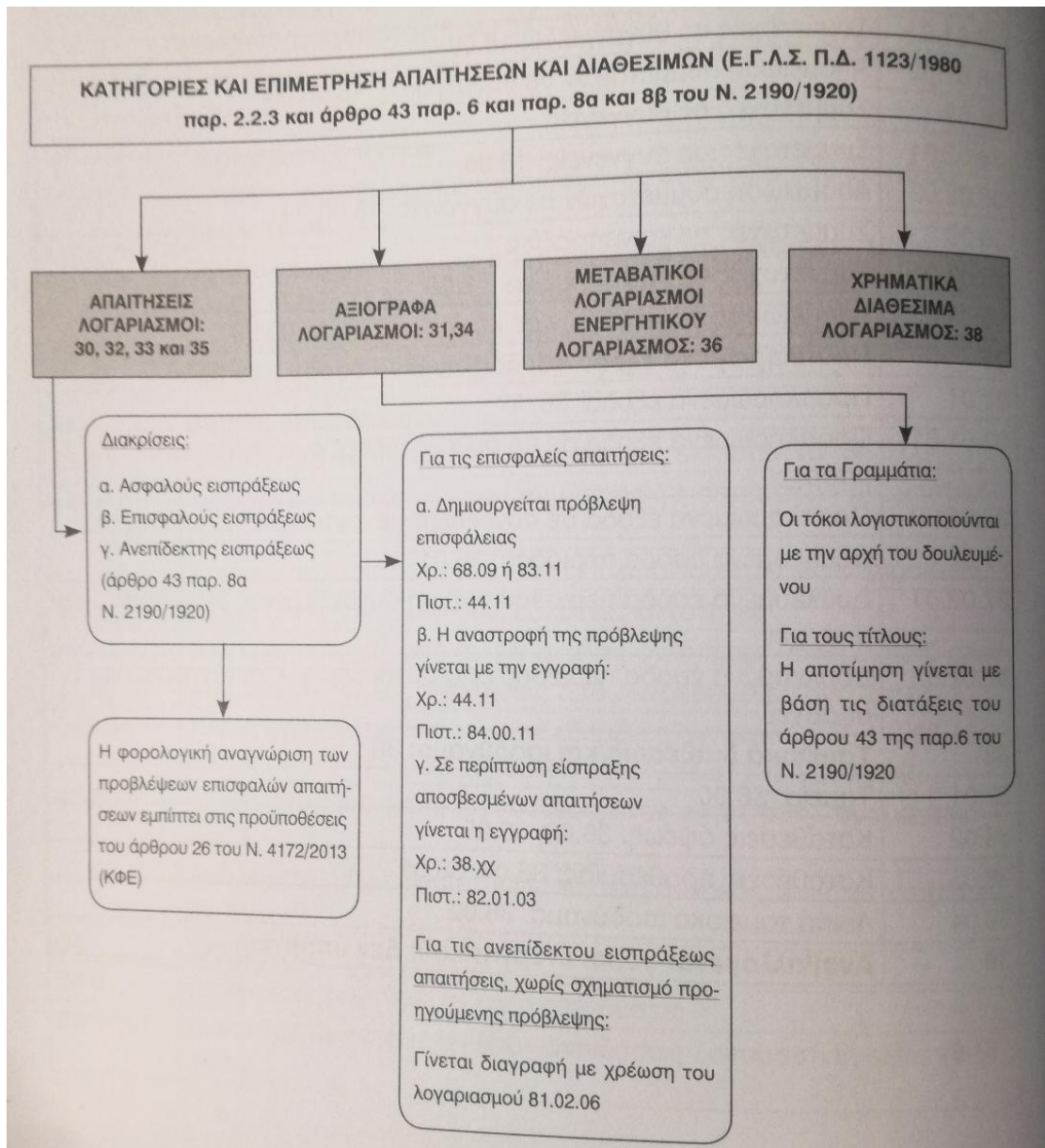
Όλα τα χρηματοοικονομικά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος.

Η μεταγενέστερη αποτίμησή τους γίνεται ως εξής:

- Επιμετρώνται στο κόστος κτήσης μείον τις ζημίες απομείωσης
- Τα έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος με την χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή με την σταθερή μέθοδο αντί του κόστους.

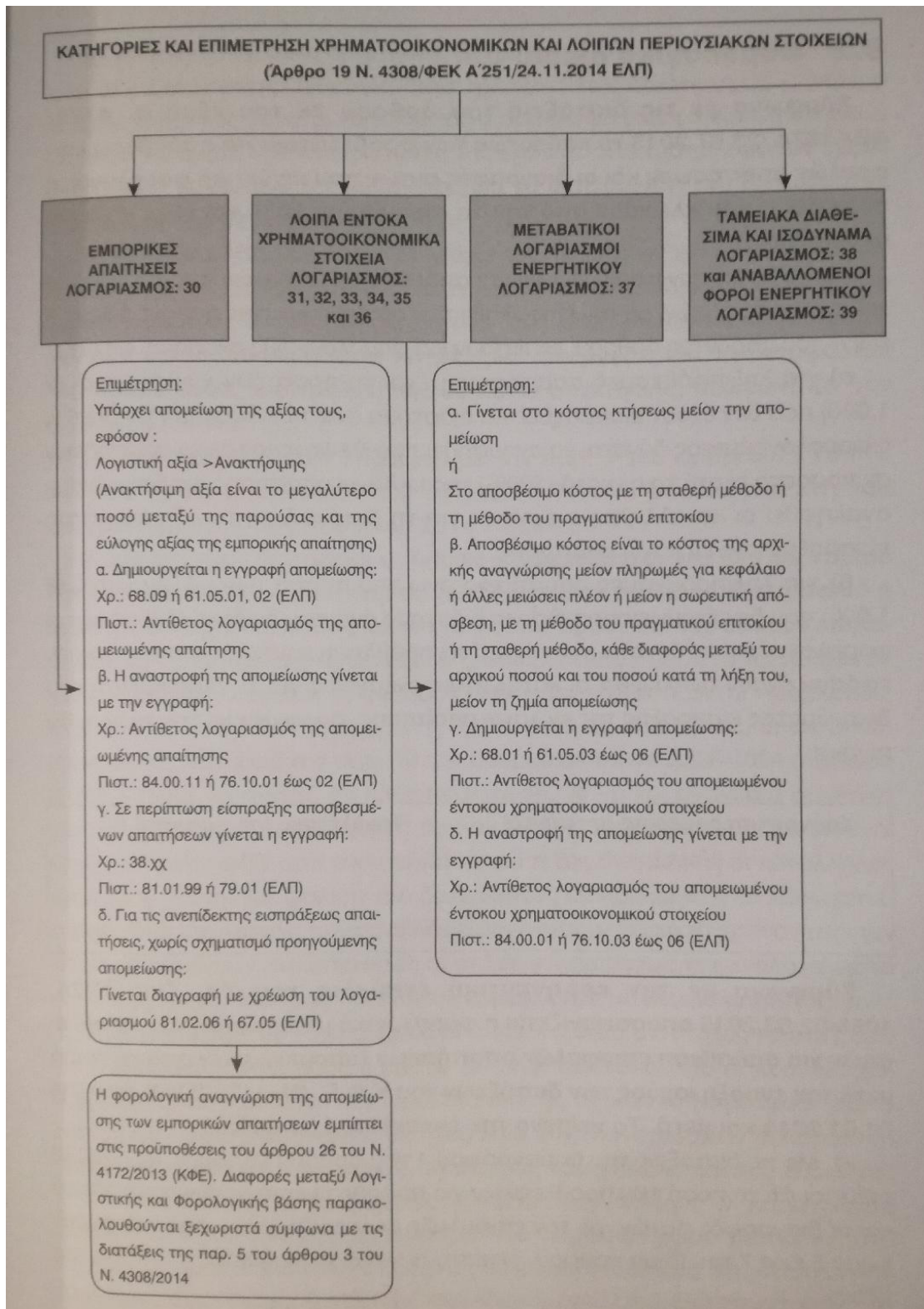
Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία υπόκεινται σε έλεγχο για απομείωση της αξίας τους όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις. Η ζημιά της απομείωσής τους αναγνωρίζεται στην κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης.

### **2.3.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΙΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΤΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΧΕΙΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 3 ΜΕΤΑΞΥ ΕΓΛΣ ΚΑΙ ΕΛΠ**



Εικόνα 4

Πηγή: Πηγή: Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ



Εικόνα 4:

Πηγή: Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>Ο</sup> ΤΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

### 3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα, υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει ως μέσα δράσεως της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη του έτους.

Στην κατηγορία των ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνονται:

α) Εδαφικές εκτάσεις στην έννοια των οποίων είναι τα οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα.

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται:

-Εδαφικές εκτάσεις που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής π.χ. οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δηλαδή δεν φθείρονται από τη χρήση τους ή την πάροδο του χρόνου και επομένως δεν αποσβένονται.

-Εδαφικές εκτάσεις που η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους είναι περιορισμένη και για το λόγο αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα π.χ. ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία.

#### β) Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα

-Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών και προορίζονται για κατοικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

-Εγκαταστάσεις κτιρίων είναι πρόσθετες εγκαταστάσεις, όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους ίδιους υπολογαριασμούς στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες.



-Τεχνικά έργα είναι μόνιμες, κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας

γ) Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

δ) Μεταφορικά μέσα

ε) Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός<sup>10</sup>.

### **3.2 ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.**

Οι ενσώματες ακινητοποιήσεις αποτελούν συχνά το μεγαλύτερο μέρος των στοιχείων του ενεργητικού μιας επιχείρησης και, για το λόγο αυτό, παίζουν σημαντικό ρόλο στην παρουσίαση της χρηματοοικονομικής θέσης της.

Επιπλέον, ο προσδιορισμός αν μια δαπάνη αντιπροσωπεύει στοιχείο του ενεργητικού ή των εξόδων, μπορεί να έχει σημαντική επίδραση στα εμφανιζόμενα αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως μιας επιχείρησης.

Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 16 ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων πρέπει να καταχωρείται στο ενεργητικό όταν:

α) Πιθανολογείται ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό αυτό στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση. Στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση μπορεί να εκτιμήσει με επαρκή βεβαιότητα ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη από το άνω περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση όταν συγχρόνως έχει παραλάβει και τους κινδύνους του ίδιου περιουσιακού στοιχείου. Πριν συμβεί αυτό, η συναλλαγή για την απόκτηση του πάγιου περιουσιακού στοιχείου μπορεί να ακυρωθεί, συνήθως χωρίς ουσιαστική ποινή, οπότε το στοιχείο δεν καταχωρείται ως ενσώματη ακινητοποίηση.

---

<sup>10</sup> Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017), «Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.», (τόμος Β'), 5<sup>η</sup> έκδοση, Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

β) Η αξία κτήσεως, αυτού του στοιχείου μπορεί να αποτιμηθεί βάσιμα

Σημειώνεται ότι το Δ.Λ.Π. 16 "Περί ενσώματων ακινητοποιήσεων" δεν εφαρμόζεται για τα δάση και τους παρόμοιους φυσικούς πόρους που μπορεί να αναγεννιούνται καθώς επίσης και για τα δικαιώματα ορυχείων - μεταλλείων, την αναζήτηση και εξόρυξη ορυκτών, πετρελαίου, φυσικού αερίου και ομοίων πόρων που δεν αναγεννιούνται. Εφαρμόζεται, όμως, για τις ενσώματες ακινητοποιήσεις που χρησιμοποιούνται στην ανάπτυξη ή στη διατήρηση των δασών, ορυχείων κλπ. αρκεί να είναι δυνατός ο διαχωρισμός από τα τελευταία.

Για τον προσδιορισμό του τι συνιστά ξεχωριστό στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων, απαιτείται κρίση κατά την εφαρμογή των κριτηρίων του ορισμού στις συγκεκριμένες περιστάσεις ή στους συγκεκριμένους τύπους επιχειρήσεων.

### **3.3 Η ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ**

#### *Αξία κτήσεως βάσει της Ελληνικής Νομοθεσίας.*

Οι αυξήσεις των ενσώματων ακινητοποιήσεων καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία στην τιμή κτήσεως ή στο κόστος ιδιοκατασκευής τους. Τιμή κτήσεως είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς (π.χ. ασφάλιστρα μεταφοράς, ναύλοι, δασμοί), δαπάνες διαμορφώσεως χώρων, δαπάνες εγκαταστάσεως και συναρμολόγησης των μηχανημάτων μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας κλπ., και μειώνεται με τις σχετικές εκπτώσεις. Ειδικά για τα ακίνητα αξία κτήσεως είναι η αναγραφόμενη στο συμβόλαιο αγοράς. Τα έξοδα κτήσεως ακινήτων δεν προσυξάνουν την αξία κτήσεως ακινήτων αλλά καταχωρούνται στα έξοδα πολυετούς απόσβεσης.

#### *Αξία κτήσεως βάσει των Δ.Λ.Π.*

Βάσει του Δ.Λ.Π. 16, η άνω αξία κτήσεως προσαυξάνεται με το εκτιμώμενο κόστος αποσυναρμολόγησης και μετακίνησης του περιουσιακού στοιχείου και της αποκατάστασης του χώρου.

Τα διοικητικά και άλλα γενικά έξοδα, όπως επίσης και τα έξοδα της δοκιμαστικής λειτουργίας και της περιόδου πριν από την έναρξη της παραγωγικής δράσεως, δεν αποτελούν στοιχείο το κόστους των ενσώματων ακινητοποιήσεων εκτός εάν μπορούν να συσχετισθούν άμεσα με την απόκτηση του παγίου ή με το να το φέρουν σε κατάσταση λειτουργίας (Δ.Λ.Π. 16). Ειδικά για τα ακίνητα τιμή κτήσεως είναι η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο αποκτήσεως αυτών προσαυξανόμενη βάσει του Δ.Λ.Π. 16 με τα έξοδα κτήσεως ακινήτων (φόρος μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά, κ.λ.π.). Αντιθέτως, βάσει του Ε.Γ.Λ.Σ. τα έξοδα αυτά δεν προσαυξάνουν την αξία κτήσεως του ακινήτου, αλλά καταχωρούνται στα έξοδα πολυετούς απόσβεσης. Επίσης, όταν η πληρωμή της αξίας ενός στοιχείου της ενσώματης ακινητοποίησης εκτείνεται πέραν των συνήθως πιστωτικών ορίων, το κόστος του συνίσταται στην ισοδύναμη αξία μετρητοίς. Η διαφορά μεταξύ του συνόλου των πληρωμών και αυτής της αξίας καταχωρείται ως χρηματοοικονομικό έξοδο (Δ.Λ.Π. 16).

#### Εισφορά ενσώματης ακινητοποίησης

Επίσης, στην έννοια της τιμής κτήσεως, περιλαμβάνεται η αξία εκτιμήσεως όταν τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία εισφέρονται σε είδος στην επιχείρηση ή λόγω μετασχηματισμού (μετατροπής, συγχώνευσης, εξαγοράς διάσπασης) επιχείρησης και για το λόγο αυτό εκτιμώνται από εμπειρογνώμονες.

#### Αναπροσαρμογή αξίας ενσώματης ακινητοποίησης

∴ Μετά την αρχική καταχώρηση, μια ενσώματη ακινητοποίηση μπορεί να εμφανίζεται με την αναπροσαρμοσμένη αξία στην περίπτωση που η αναπροσαρμογή της αξίας της ενσώματης ακινητοποίησης γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου, ή βάση του Δ.Λ.Π. 16 η αναπροσαρμογή της αξίας πρέπει να γίνεται τακτικά ούτως ώστε οι λογιστικές αξίες να μην διαφέρουν ουσιωδώς από αυτές που θα μπορούσαν να προσδιορισθούν με βάση τις πραγματικές αξίες κατά την ημερομηνία ισολογισμού από επαγγελματίες εκτιμητές.

Το Δ.Λ.Π. 16 εισάγει δύο τρόπους αναπροσαρμογής των παγίων:

- Αναπροσαρμογή αξίας κτήσεως και σωρευμένων αποσβέσεων.
- Αναπροσαρμογή αναπόσβεστου υπολοίπου

Όταν αναπροσαρμόζεται η αξία ενός παγίου, τότε ολόκληρη η κατηγορία στην οποία ανήκει το πάγιο πρέπει να αναπροσαρμόζεται. Παραδείγματα κατηγοριών παγίων στοιχείων είναι: Εδαφικές εκτάσεις, Γήπεδα και κτίρια, Μηχανήματα, πλοία, αεροπλάνα, Οχήματα, Έπιπλα και σκεύη, Εξοπλισμός γραφείου.

#### Δωρεάν απόκτηση ενσώματων ακινητοποιήσεων

Στη χρέωση των άνω λογαριασμών της 1ης ομάδας του Ε.Γ.Λ.Σ. καταχωρείται και η δωρεάν απόκτηση ακινήτων, μηχανημάτων κ.λ.π. παγίων με πίστωση του λογαριασμού 41 "Αποθεματικά". Ως αξία κτήσεως των ακινήτων αναγράφεται η αντικειμενική αξία αυτών ενώ των μηχανημάτων κ.λ.π. παγίων η τρέχουσα αξία αυτών στην αγορά<sup>11</sup>.

#### Προσθήκες και βελτιώσεις ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Η άνω αξία κτήσεως προσαυξάνεται με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων των ενσώματων ακινητοποιήσεων και μειώνεται με τις αποσβέσεις τους. Αντιθέτως, οι συντηρήσεις και επισκευές των ενσώματων ακινητοποιήσεων δεν προσαυξάνουν την αξία κτήσεως αλλά καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσεως.

### **3.4 ΤΑ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Άυλο περιουσιακό στοιχείο (intangible asset): Είναι ένα εξατομικεύσιμο και μη νομισματικό περιουσιακό στοιχείο, χωρίς υλική υπόσταση. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι εξατομικεύσιμο σε κάθε μία από τις δύο παρακάτω περιπτώσεις:

- α) Είναι διαχωρίσιμο, δηλαδή δύναται να διαχωρίζεται ή αποχωρίζεται από την οντότητα και να πωλείται, μεταβιβάζεται, εκμισθώνεται, ή ανταλλάσσεται, είτε από μόνο του ή μαζί με σχετική σύμβαση, περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση,
- β) Προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νόμιμα δικαιώματα, ανεξάρτητα του εάν τα δικαιώματα είναι μεταβιβάσιμα, ή διαχωρίσιμα από την οντότητα, ή από άλλα δικαιώματα και δεσμεύσεις

<sup>11</sup> [https://www.specisoft.gr/home/news/docs/Arthro\\_Isologismos\\_Erminia.pdf](https://www.specisoft.gr/home/news/docs/Arthro_Isologismos_Erminia.pdf)

Υπεραξία (Goodwill): Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος για την απόκτηση μέρους ή του συνόλου μιας οντότητας και του αθροίσματος της εύλογης αξίας των εξατομικεύσιμων καθαρών περιουσιακών στοιχείων.

Θετική υπεραξία αντιπροσωπεύει μελλοντικά οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν μπορούν να εξατομικευθούν και να αναγνωριστούν ξεχωριστά κατά την εξαγορά μιας οντότητας. Αρνητική υπεραξία συνήθως υποδηλώνει αγορά σε τιμή ευκαιρίας.

Η υπεραξία και τα άυλα πάγια στοιχεία θεωρείται ότι έχουν απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή (not limited useful economic life κατά την Οδηγία 34/2013, ή indefinite useful life κατά το ΔΛΠ 38), όταν βάσει ανάλυσης όλων των σχετικών παραμέτρων προκύπτει ότι δεν μπορεί να προβλεφθεί χρονικό όριο για την περίοδο κατά την οποία αναμένεται εισροή οικονομικού οφέλους στην οντότητα από το στοιχείο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θεωρείται ότι έχουν περιορισμένη ωφέλιμη οικονομική ζωή. Για παράδειγμα, η υπεραξία που προκύπτει κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης, η οποία (επιχείρηση) είναι υγιής οικονομικά και παρουσιάζει ανάπτυξη ή σταθερή και επαρκή απόδοση, μπορεί να τεκμηριωθεί ότι δεν έχει περιορισμένη χρονικά ωφέλιμη οικονομική ζωή. Ομοίως, η απόκτηση ενός σήματος χωρίς χρονικό περιορισμό χρήσης, από την εκμετάλλευση του οποίου η οντότητα αποκτά τις αναμενόμενες από αυτό χρηματοροές, είναι ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που θα μπορούσε να τεκμηριωθεί ότι έχει απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή.

Σε περίπτωση που η ωφέλιμη οικονομική ζωή της υπεραξίας και των άυλων πάγιων στοιχείων, περιλαμβανομένων των δαπανών ανάπτυξης, δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα, είτε αντικειμενικά, είτε επειδή ή ίδια η οντότητα δεν είναι διατεθειμένη να αναλάβει το κόστος τεκμηρίωσης, τα στοιχεία αυτά αποσβένονται σε δέκα έτη. Για παράδειγμα αν η επιχείρηση κατέχει ένα άυλο που δεν έχει νομικά ή οικονομικά ωφέλιμη οικονομική ζωή μικρότερη των 10 ετών, δηλαδή η επιχείρηση έχει το δικαίωμα να το χρησιμοποιεί χωρίς χρονικό περιορισμό, αλλά δεν μπορεί ή δεν προτίθεται (π.χ. λόγω κόστους) να στοιχειοθετήσει ότι έχει απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή, το αποσβένει σε δέκα έτη<sup>12</sup>.

---

<sup>12</sup> Αλυφαντής, Γ. (2015). «Χρηματοοικονομική Λογιστική, βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (τόμος Α)». Εκδόσεις Διπλογραφία, Αθήνα

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup> ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΕΓΛΣ, ΕΛΠ, ΔΛΠ - ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ**

## **4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ**

Απόσβεση είναι η συστηματική κατανομή της αποσβεστέας αξίας ενός στοιχείου στην ωφέλιμη ζωή του.

Ωφέλιμη οικονομική ζωή είναι η εκτιμώμενη περίοδος στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιείται οικονομικά ή ο αριθμός των παραγομένων ή παρόμοιων μονάδων που αναμένεται να αποκτηθούν από το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο.

## **4.2 Ο ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με μαθηματικό τύπο (φόρμουλα) που κατανέμει συστηματικά την αξία του παγίου στην εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του. Ο νόμος δεν ορίζει αυστηρά τον τύπο (φόρμουλα) υπολογισμού των αποσβέσεων. Η επιλογή γίνεται, κατά την κρίση της διοίκησης της οντότητας, από τρεις γενικά αποδεκτές μεθόδους απόσβεσης που είναι η σταθερή, η φθίνουσα και η μέθοδος των μονάδων παραγωγής

Η μέθοδος των μονάδων παραγωγής ενδείκνυται ιδιαίτερα σε περιπτώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού μεγάλης αξίας που παράγει αγαθά με μη σταθερούς ρυθμούς παραγωγής ανά περίοδο, π.χ. βάσει παραγγελιών, ή σε περίπτωση επιχειρήσεων εξόρυξης ορυκτών.

Μια παραλλαγή της μεθόδου των παραγόμενων μονάδων είναι η μέθοδος των ωρών λειτουργίας ενός μηχανήματος.

Με βάση τα πραγματικά περιστατικά της κάθε οντότητας, η διοίκησή της δύναται να υιοθετήσει τους φορολογικούς συντελεστές απόσβεσης, όπως ισχύουν κάθε φορά με βάση την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, εάν κατά την κρίση της προσεγγίζουν τους λογιστικούς συντελεστές απόσβεσης. Στην περίπτωση αυτή δεν γεννάται θέμα διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης και συνακόλουθα δεν υπάρχει ανάγκη τήρησης διπλών μητρώων παγίων (για τη λογιστική και τη φορολογική βάση).

Τα πάγια στοιχεία που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη οικονομική ζωή υπόκεινται σε ετήσια απόσβεση της αξίας τους η οποία διενεργείται σε κάθε χρήση και ανεξάρτητα από το εάν το αποτέλεσμα είναι κέρδος ή ζημία.

Τα πάγια στοιχεία με τεκμηριωμένα απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή [(not limited) ωφέλιμη οικονομική ζωή κατά την Οδηγία 34/2013] δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

Όλα τα πάγια στοιχεία και ανεξάρτητα αν έχουν περιορισμένη ή απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή, υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, εφόσον υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει προκύψει απομείωση και η απομείωση αυτή είναι μόνιμη, δηλαδή δεν προβλέπεται κατά το χρόνο που έχει προκύψει ότι θα αναστραφεί.

Με σκοπό την επίτευξη της εύλογης παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, κατά το λογισμό των αποσβέσεων λαμβάνεται υπόψη, κατά την κρίση της οντότητας, η ωφέλιμη οικονομική ζωή και η υπολειμματική αξία του παγίου.

Με βάση τα πραγματικά περιστατικά της κάθε οντότητας, η διοίκησή της δύναται να υιοθετήσει τους φορολογικούς συντελεστές απόσβεσης, όπως ισχύουν κάθε φορά με βάση την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, εάν κατά την κρίση της προσεγγίζουν τους λογιστικούς συντελεστές απόσβεσης. Στην περίπτωση αυτή δεν γεννάται θέμα διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης και συνακόλουθα δεν υπάρχει ανάγκη τήρησης διπλών μητρώων παγίων

### 4.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ

Σε κάθε περίπτωση ο χαρακτηρισμός των παγίων περιουσιακών στοιχείων καθώς και η υπαγωγή τους σε συγκεκριμένο συντελεστή απόσβεσης είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται καταρχήν από την ίδια την επιχείρηση και στη συνέχεια από την αρμόδια ελεγκτική αρχή.

Η διενέργεια των φορολογικών αποσβέσεων για κάθε έτος με τους καθορισθέντες συντελεστές αποσβέσεων, είναι υποχρεωτική και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων (φορολογικών ετών). Υπόχρεοι είναι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν οι ίδιοι ή τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο, καθώς και ο μισθωτής σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.

#### **Φορολογικές συνέπειες από την μην ορθή διενέργεια αποσβέσεων**

Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε<sup>13</sup>.

### 4.4 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΑΥΛΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. η αξία κτήσεως των άυλων περιουσιακών στοιχείων αποσβένεται με ισόποση ετήσια απόσβεση στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου και, σε περίπτωση που το άυλο δικαίωμα έχει από το νόμο

---

<sup>13</sup> <https://www.taxheaven.gr/circulars/27493/arora-pagia-kai-aposbeseis-logistikh-kai-forologikh-bash-omoiothtes-kai-diafores-pinakas-syntelestwn-forologikwn-aposbesewn-kata-logariasmo-logistikhs>



προστασία περιορισμένης διάρκειας, μέσα στο χρόνο της περιορισμένης αυτής διάρκειας.

Το Δ.Λ.Π. 38 αναφέρει ότι το αποσβεστέο ποσό ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου πρέπει να κατανέμεται πάνω σε μια συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της ορθής εκτίμησης της ωφέλιμης ζωής του. Υπάρχει μια μαχητή εκδοχή ότι η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου δεν θα υπερβεί τα είκοσι χρόνια από την ημερομηνία, που το περιουσιακό στοιχείο είναι διαθέσιμο για χρήση. Η απόσβεση πρέπει να αρχίζει, όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι διαθέσιμο για χρήση.

Καθώς τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναλύσκονται κατά τη διάρκεια του χρόνου, η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου μειώνεται για να αντανakλά αυτή την ανάλωση. Αυτό επιτυγχάνεται με συστηματική κατανομή του κόστους (ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας του περιουσιακού στοιχείου, μείον κάθε υπολειμματική αξία) ως εξόδου κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

Πολλοί παράγοντες χρειάζεται να λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου συμπεριλαμβάνοντας:

(α) την προσδοκώμενη χρήση του περιουσιακού στοιχείου από την επιχείρηση και αν το περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε επαρκώς να διευθύνεται από μία άλλη διευθυντική ομάδα

(β) τυπικούς κύκλους παραγωγικής ζωής για το περιουσιακό στοιχείο και δημόσια πληροφόρηση σε εκτιμήσεις ωφέλιμης ζωής ομοίων τύπων περιουσιακών στοιχείων, που χρησιμοποιούνται με ένα όμοιο τρόπο.

(γ) τεχνική, τεχνολογική ή άλλων τύπων απαξίωση

(δ) τη σταθερότητα της επιχειρήσεως στην οποία το περιουσιακό στοιχείο λειτουργεί και μεταβολές στη ζήτηση της αγοράς για προϊόντα ή υπηρεσίες προερχόμενα από το περιουσιακό στοιχείο

(ε) αναμενόμενες πράξεις από ανταγωνιστές ή πιθανούς ανταγωνιστές

(στ) το επίπεδο των δαπανών συντηρήσεως που απαιτούνται για να λαμβάνονται τα αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά οφέλη από το περιουσιακό στοιχείο και την ικανότητα και πρόθεση της εταιρίας να φθάσει σε τέτοιο επίπεδο.

(ζ) τη περίοδο ελέγχου πάνω στο περιουσιακό στοιχείο και τα νόμιμα ή όμοια όρια στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου, τέτοια όπως ημερομηνίες λήξεως σχετικών μισθώσεων, και,

(η) αν η ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου εξαρτάται από την ωφέλιμη ζωή άλλων περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως.

Εκτιμήσεις της ωφέλιμης ζωής ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου γενικώς γίνονται λιγότερο αξιόπιστες, καθώς ο χρόνος της ωφέλιμης ζωής αυξάνει. Το Δ.Λ.Π. 38 υιοθετεί μία εκδοχή ότι η ωφέλιμη ζωή των άυλων περιουσιακών στοιχείων είναι απίθανο να υπερβαίνει τα είκοσι χρόνια. Σε σπάνιες περιπτώσεις, μπορεί να υπάρχει πειστική απόδειξη ότι η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου θα είναι μια καθορισμένη περίοδος μεγαλύτερη από είκοσι χρόνια.

#### Μέθοδοι απόσβεσης.

Η μέθοδος απόσβεσης (σταθερή, φθίνουσα, λειτουργικής εντάσεως) που χρησιμοποιείται για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο επιλέγεται από την επιχείρηση βασιζόμενη στο προσδοκώμενο πρόγραμμα αναλύσεως των οικονομικών ωφελιμάτων από τη χρησιμοποίηση του άυλου περιουσιακού στοιχείου. Εάν αυτό το πρόγραμμα δεν μπορεί να καθορισθεί αξιόπιστα, τότε χρησιμοποιείται η σταθερή μέθοδος απόσβεσης. Πάντως οποιαδήποτε μέθοδος επιλεγεί πρέπει να χρησιμοποιείται πάγια. Η απόσβεση συνήθως καταχωρείται ως έξοδο στα αποτελέσματα χρήσεως εκτός των περιπτώσεων που χρησιμοποιείται για την παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων.

#### Αποσβεστέο ποσό.

Το αποσβεστέο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται μετά την έκπτωση της υπολειμματικής αξίας. Συνήθως η υπολειμματική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι μηδέν. Μια υπολειμματική αξία άλλη εκτός από μηδέν δείχνει ότι η επιχείρηση αναμένει να διαθέσει το άυλο περιουσιακό στοιχείο πριν από το τέλος της οικονομικής ζωής του. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να υπάρχει μια δέσμευση από

ένα τρίτο να αγοράσει το περιουσιακό στοιχείο ή υπάρχει μια ενεργός αγορά για το περιουσιακό στοιχείο και η άνω υπολειμματική αξία μπορεί να προσδιοριστεί με παραπομπή σε αυτή την αγορά υπό την προϋπόθεση ότι η άνω ενεργός αγορά θα υπάρχει και στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του άυλου περιουσιακού στοιχείου.

#### Αναθεώρηση της περιόδου αποσβέσεως και της μεθόδου αποσβέσεως.

Η περίοδος αποσβέσεως και η μέθοδος αποσβέσεως πρέπει να αναθεωρούνται τουλάχιστον στο τέλος κάθε οικονομικού έτους. Εάν η αναμενόμενη ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου είναι σημαντικά διαφορετική από προηγούμενες εκτιμήσεις, τότε η περίοδος απόσβεσης πρέπει να μεταβάλλεται. Επίσης, εάν υπάρχει μια ουσιώδης μεταβολή στο προσδοκώμενο πρόγραμμα των οικονομικών ωφελειών από το άυλο περιουσιακό στοιχείο, η μέθοδος αποσβέσεως πρέπει να μεταβάλλεται για να αντανακλά το αλλαγμένο πρόγραμμα.

### **4.5 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΕ ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ**

Τα ΔΛΠ αποδέχονται ως μεθόδους απόσβεσης μόνο την σταθερή, την φθίνουσα και την μέθοδο την λειτουργική.

Άλλη βασική διαφορά είναι ότι η ελληνική νομοθεσία ορίζει συγκεκριμένους συντελεστές απόσβεσης και οι οποίοι δίνονται από φορολογικούς νόμους. Οι συντελεστές απόσβεσης είναι ίδιοι ανά κατηγορία παγίου και δεν λαμβάνεται υπόψη το αντικείμενο της δραστηριότητας της επιχείρησης ή σε τι βαθμό χρησιμοποιεί τα πάγια. Έτσι λοιπόν ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται πιο αυτοματοποιημένα δίχως απαραίτητα να δείχνει την πραγματική αξία του παγίου στο τέλος της χρήσης στον Ισολογισμό.

Σύμφωνα όμως με τα ΔΛΠ η απόσβεση θα πρέπει να υπολογίζεται με βάση τα έτη της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του παγίου μεμονωμένα, τα οποία και θα πρέπει να εκτιμώνται κατά την αγορά τους και επίσης να επανεκτιμώνται στο τέλος κάθε χρήσης από έναν εξωτερικό ορκωτό εκτιμητή.

Επίσης με βάση τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης αποσβένονται με βάση τα έτη της ωφέλιμης ζωής ενώ τα λοιπά δικαιώματα με συντελεστή 10%.

Αντιθέτως, τα ΔΛΠ καθορίζουν πιο λεπτομερώς τι ακριβώς είναι άυλο πάγιο στο ΔΛΠ 38 και επίσης δεν αναγνωρίζουν κανένα έξοδο πολυετούς απόσβεσης στον Ισολογισμό και έτσι επιρρίπτουν τα κονδύλια αυτά στα αποτελέσματα χρήσης.

Βέβαια θα πρέπει να σημειώσουμε ότι ο γενικότερος λογιστικός χειρισμός των αποσβέσεων παραμένει ίδιος διεθνώς όπως και στην ελληνική νομοθεσία όσον αφορά τις εγγραφές και τον χρόνο απόσβεσης του παγίου.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup> ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ  
ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ,  
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ,  
ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΗΣ ΠΑΓΙΩΝ**

**ΕΦΑΡΜΟΓΗ 1: ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΒΑΣΙΖΕΤΑΙ ΣΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΚΤΗΣΕΩΣ**

Στον πιο κάτω πίνακα δίδονται δεδομένα σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού εμπορεύματα .

ΗΜΕΡ/ΙΑ		ΑΓΟΡΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
1-Ιαν	Αρχ. απόθεμα	200μον * 10€= 2000€		200μον
12-Ιαν	αγορά	600μον * 12€= 7200€		800μον
16-Ιαν	πώληση		600μον	200μον
26-Ιαν	αγορά	400μον * 11€= 4.400€		600μον
29-Ιαν	πώληση		300μον	300μον
30-Ιαν	αγορά	100μον * 12€= 1.200€		400μον

Με βάση αυτά θα προσδιοριστεί η αξία του κόστους των αποθεμάτων λήξεως και το κόστους πωληθέντων με τις μεθόδους:

A) μέσο σταθμικό κόστος

B) κυκλοφοριακού ή κινητού μέσου όρου ή διαδοχικών υπολοίπων

Γ) FIFO

Δ) LIFO

### Α) ΜΕΘΟΔΟΣ ΜΕΣΟΥ ΣΤΑΘΜΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Μέση σταθμική τιμή = (αξία αρχικού αποθέματος+ αξία αγορών) / (ποσότητα αρχικού αποθέματος + ποσότητα αγορών) = ( 2.000+7.200+4.400 +1.200) / (200+600+400+100) = 11,385€/τεμ

Άρα η αξία των πωληθέντων = (600+300)\*11,385 = 10.246€

Η αξία του τελικού αποθέματος = 400 \*11,385 = 4.554€

### Β) ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΚΟΥ Η ΚΙΝΗΤΟΥ ΜΕΣΟΥ ΟΡΟΥ Η ΔΙΑΔΟΧΙΚΩΝ ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ

ΗΜΕΡ/ΙΑ		ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ			ΕΞΑΓΩΓΕΣ			ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
		ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν	Αρχ.αποθema							200	10	2000
12-Ιαν	αγορά	600	12	7.200				800	11,5	9200
16-Ιαν	πώληση				600	11,5	6900	200	11,5	2300
26-Ιαν	αγορά	400	11	4400				600	11,17	6700
29-Ιαν	πώληση				300	11,17	3350	300	11,17	3350
30-Ιαν	αγορά	100	12	1200				400	11,38	4550
ΣΥΝΟΛΑ				12800			ΚΠ = 10250			ΤΑ =4550

### Γ) FIFO

ΗΜΕΡ/ΙΑ		ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ	ΕΞΑΓΩΓΕΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
---------	--	-----------	----------	----------

		ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞ ΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν	Αρχ.απ οθεμα							200	10	2000
12-Ιαν	αγορά	600	12	7.2 00				200	10	2000
								600	12	7.200
16-Ιαν	πώληση				600	12	7200	200	10	2000
26-Ιαν	αγορά	400	11	440 0				200	10	2000
								400	11	4400
29-Ιαν	πώληση				300	11	3300	200	10	2000
								100	11	110
30-Ιαν	αγορά	100	12	120 0				200	10	2000
								100	11	1100
								100	12	1200
ΣΥΝΟ ΛΑ				128 00			ΚΠ=1 0500			ΤΑ = 4300

### Δ) LIFO

ΗΜΕΡ/ ΙΑ		ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ			ΕΞΑΓΩΓΕΣ			ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
		ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞ ΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ	ΜΟΝΑ ΔΕΣ	ΤΙΜΗ/ ΜΟΝ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν	Αρχ.απ οθεμα							200	10	2000
12-Ιαν	αγορά	600	12	7.2 00				200	10	2000
								600	12	7.200
16-Ιαν	πώληση				200	10	2000			
					400	12	4800	200	12	2400
26-Ιαν	αγορά	400	11	440 0				200	12	2400
								400	11	4400
29-Ιαν	πώληση				200	12	2400			

					100	11	1100	300	11	3300
30-Ιαν	αγορά	100	12	120 0				300	11	3300
								100	12	1200
ΣΥΝΟ ΛΑ				128 00			ΚΠ= 10300			ΤΑ=4 500

## **ΕΦΑΡΜΟΓΗ 2 – ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΚΩΔΙΚΩΝ ΕΛΠ**

Η οντότητα «ΑΛΦΑ» εμπορεύεται το είδος Β για το οποίο και τηρεί αρχείο αποθεμάτων κατά ποσότητα και αξία. Στις 31.12.20Χ0, το λογιστικό αρχείο του αποθέματος Β έχει απόθεμα 20 τεμάχια προς 50€/τεμ. Η ποσότητα αυτή είχε αποκτηθεί στις 28.11.20Χ0, δίχως όμως να έχει μεσολαβήσει άλλη κίνηση για το απόθεμα αυτό μέχρι την ημερομηνία του Ισολογισμού.. όμως έπειτα από την φυσική απογραφή διαπιστώθηκε ότι υπήρχε έλλειμμα 5 τεμαχίων. Οι βάσιμες υποψίες είναι ότι επρόκειτο για κλοπή των τεμαχίων αυτών.

Η τιμή πώλησης του εμπορεύματος αυτού στις 31.12.20Χ0 προσδιορίστηκε σε 40€/τεμάχιο ενώ το συνολικό κόστος διάθεσης των υπολοίπων 15 εναπομεινάντων τεμαχίων σε 30€.

Για τα ανωτέρω γεγονότα θα δείξουμε πως η επιχείρηση θα έπρεπε να αντιμετωπίσει τα εξής:

- A) ημερολογιακές εγγραφές για την απώλεια των 5 αυτών τεμαχίων
- B) επιμέτρησης των 15 μενόντων τεμαχίων



Γ) κλείσιμο της λογιστικής χρήσης με βάση το ενδεχόμενο μη λήψης ασφαλιστικής αποζημίωσης

Δ) λογιστική αντιμετώπιση λήψεως ασφαλιστικής αποζημίωσης ύψους 300€

Ε) λογιστική αντιμετώπιση για τα απολεσθέντα τεμάχια σε περίπτωση που αυτά είχαν δωριστεί στο προσωπικό της επιχείρησης.

### ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ

#### Α ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ:

Θα γίνει εγγραφή για την απώλεια των τεμαχίων με αξία 5 τεμάχια x 50 € = 250€

31.12.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
67	Ασυνήθη έξοδα, ζημιές	250	
67.03	άλλα ασυνήθη έξοδα		
67.03.01	ζημιές από απώλεια - κλοπή αποθεμάτων		
20	Εμπορεύματα		250
20.07	Κόστος απολεσθέντων		
20.07.01	κόστος εμπορεύματος είδος Β κοστολόγηση απολεσθέντων		

#### Β ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ:

Η επιμέτρηση των 15 τεμαχίων που έμειναν θα πρέπει βάσει νόμου να γίνεις την χαμηλότερη τιμή ανάμεσα στην τιμή κτήσης και στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία.

Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία θα υπολογιστεί ως εξής:

$(15 \text{ τεμάχια} \times 40\text{€}) - \text{έξοδα } 30\text{€} = 570\text{€}$  δηλαδή  $570/15 = 38/\text{τεμάχιο}$

Η αξία κτήσης είναι  $15 \text{ τεμάχια} \times 50\text{€} = 750\text{€}$

Άρα η επιμέτρηση θα γίνει με την αξία 570€ και η διαφορά  $750 - 570 = 180$  θα είναι ζημία απομείωσης των αποθεμάτων και θα επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Η λογιστική εγγραφή θα είναι η εξής:

31.12.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
61	Ζημίες επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων	180	
61.04	απομείωση αποθέματος		
61.04.01	απομείωση εμπορεύματος Β		
20	Εμπορεύματα		180
20.05	απομείωση αποθέματος		
20.05.01	απομείωση εμπορεύματος Β		
	απομείωση εμπορεύματος Β		

#### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Γ:

31.12.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
82	αποτέλεσμα περιόδου	430	
82.01	συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών		
67	Ασυνήθη έξοδα, ζημίες		250
67.03	άλλα ασυνήθη έξοδα		
67.03.01	ζημίες από απώλεια - κλοπή αποθεμάτων		
61	Ζημίες επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων		180
61.04	απομείωση αποθέματος		
61.04.01	απομείωση εμπορεύματος Β		
	μεταφορά των εξόδων σε λογαριασμό αποτελεσμάτων		

#### Δ΄ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ:

Στην περίπτωση κατά την οποία λαμβάνεται αποζημίωση 300 από την ασφαλιστική εταιρεία και ενώ το κόστος κτήσης των τεμαχίων που χάθηκαν ήταν  $5 \text{ τεμάχια} \times 50 = 250$ , η διαφορά  $300 - 250 = 50$  θα καταχωρηθεί ως κέρδος στον λογαριασμό ασυνήθη έσοδα και κέρδη.

Η λογιστική εγγραφή θα είναι η εξής:

31.12.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	Λοιπές απαιτήσεις	300	
33.03	άλλες απαιτήσεις από μη συνδεδεμένες οντότητες		
33.03.01	εθνική ασφαλιστική		
79	ασυνήθη έσοδα και κέρδη		50
79.01	ασυνήθη έσοδα και κέρδη από μη συνδεδ.οντότητες		
79.01.01	κέρδη από ασφαλιστική αποζημίωση		
20	Εμπορεύματα		250
20.07	Κόστος απολεσθέντων		
20.07.01	κόστος εμπορεύματος είδος Β λογιστικοποίηση ασφαλιστικής αποζημίωσης		

#### Ε΄ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ:

Εφόσον τα αποθέματα χορηγηθούν δωρεάν στο προσωπικό θα πρέπει αφενός να γίνει η συγκεκριμένη λογιστική καταχώρηση και αφετέρου να αποδοθεί και ΦΠΑ εκροών για το ποσό αυτό των 5 τεμαχίων  $\times 50 = 250\text{€}$  όπου το ΦΠΑ θα είναι  $250 \times 24\% = 60\text{€}$

Η λογιστική εγγραφή θα είναι:

31.12.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
60	παροχές σε εργαζόμενους	250	
60.03	λοιπές παροχές		
60.03.01	αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό		
64	διάφορα λειτουργικά έξοδα	60	
64.11	φόροι και τέλη		
64.11.01	ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος ( $250 \times 24\%$ )		
20	Εμπορεύματα		250
20.08	αξία χορηγούμενων αποθεμάτων στο προσωπικό		
20.08.01	κόστος εμπορεύματος είδος Β		
54	υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		
54.02	ΦΠΑ		60
54.02.01	ΦΠΑ εκροών δωρεάν χορήγηση στο προσωπικό		

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 3: ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ ΠΑΝΩ ΣΤΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΜΕ ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΚΩΔΙΚΩΝ ΤΟΥ ΕΓΛΣ

Στις 15.03.X0 ο πελάτης της οντότητας Α.Ε «Χ», Ν.Νικολάου, προκατέβαλε με επιταγή ημέρας 10.000€ για αγορά προϊόντων από την επιχείρηση συνολικής αξίας 60.000. Συμφωνήθηκε ρητά ότι ο πελάτης θα αγοράσει τα προϊόντα το αργότερο έως 15.06.X0 και ότι η προκαταβολή θα κατέπιπτε υπέρ της εταιρείας σε περίπτωση που μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν καταβαλόταν και το υπόλοιπο τίμημα της πωλήσεως και δεν παραδίδονταν τα προϊόντα. Πράγματι, μολονότι παρήλθε η συγκεκριμένη ημερομηνία ο πελάτης δήλωσε αδυναμία να αγοράσει τα προϊόντα που παρήγγειλε και ως εκ τούτου η προκαταβολή περιέρχεται στην εταιρεία λόγω κατάπτωσης της ποινικής ρήτρας την οποία συμβατικά είχε δεχθεί.

Η πρόπευσα λογιστική αντιμετώπιση των ως άνω γεγονότων έχει ως εξής:

15.03.X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38	Χρηματικά διαθέσιμα	10.000	
38.03	Καταθέσεις όψεως		
30	Πελάτης		10.000
30.05	Προκαταβολές πελατών		
30.05.00	Πελάτης Ν.Νικολάου λήψη προκαταβολής		
15.06X0			
30	Πελάτης	10.000	
30.05	Προκαταβολές πελατών		
30.05.00	Πελάτης Ν.Νικολάου		
54	υποχρεώσεις από φόρους τέλη		1935
54.00	Φπα		
54.00.74	φπα εκροών πωλήσεων		8.065
74	διάφορα έσοδα πωλήσεων		
74.98	διάφορα πρόσθετα έσοδα		
74.98.00	αποζημίωση από πελάτες(10.000/1,24) κατάπτωση ποινικής ρήτρας		

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 4:ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΚΩΝ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ

Η βιομηχανική επιχείρηση Χ πούλησε εμπορεύματα στις 01.10.20Χ0 αξίας 5.000 πλέον ΦΠΑ 24% , για τα οποία και αποδέχθηκε ισόποση συναλλαγματικά από τον πελάτη λήξεως 30.06.20Χ2. Ο ΦΠΑ καταβλήθηκε στην επιχείρηση με επιταγή ημέρας και για τον υπολογισμό των τόκων είχε συμφωνηθεί σταθερό επιτόκιο.

Η λογιστική αντιμετώπιση των ανωτέρω γεγονότων έχει ως εξής:

01.10.20Χ0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
31	γραμμάτια ειπρακτέα	6.050	
31.00	γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
38	χρηματικά διαθέσιμα	1200	
38.03	καταθέσεις όψεως		
70	πωλήσεις εμπορευμάτων		5.000
70.00	πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού		
31	γραμμάτια ειπρακτέα		1.050
31.06	μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων		
54	υποχρεώσεις από φ-τα		1.200
54.00	Φπα		
54.00.70	φπα πωλήσεων		
	Πώληση		
31.12.20Χ0			
31	γραμμάτια ειπρακτέα	150	
31.06	μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων		
76	έσοδα κεφαλαίων		150
76.02	δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων λογισμός τόκων περιόδου(1050*3μηνες/21)		
31.12.20Χ1			
31	γραμμάτια ειπρακτέα	600	
31.06	μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων		
76	έσοδα κεφαλαίων		600
76.02	δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων λογισμός τόκων περιόδου(1050*12μηνες/21)		
30.06.20Χ2			
31	γραμμάτια ειπρακτέα	300	

31.06	μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
76	έσοδα κεφαλαίων	300
76.02	δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων λογισμός τόκων περιόδου(1050*6μηνες/21)	
<hr/>		
30.06.20X2		
38	χρηματικά διαθέσιμα	5.000
38.03	καταθέσεις όψεως	
31	γραμμάτια εισπρακτέα	5.000
31.00	γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο είσπραξη συναλλαγματικής	
<hr/>		

#### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 5: ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΧΡΕΩΣΤΕΣ

Η βιομηχανική μονάδα Χ παράγει προϊόντα που εξάγει αποκλειστικά στο εξωτερικό. Η παραγωγή στηρίζεται στην χρησιμοποίηση των πρώτων υλών τις οποίες η Χ εισάγει από Τρίτη χώρα (εκτός Ε.Ε). Κατά τον εκτελωνισμό των πρώτων υλών καταβάλλονται στο Ελληνικό Δημόσιο οι αναλογούντες δασμοί τους οποίους η οντότητα δικαιούται την επιστροφή τους αμέσως μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας εξαγωγή των προϊόντων της.

Στις 15.10.20X0 εκτελωνίστηκαν πρώτες ύλες και με βάση την «Διασάφηση και το αποδεικτικό εισπραξης – άδειας παραλαβής εισαγόμενων ειδών» καταβλήθηκαν στο τελωνείο 10.000€. στις 28.12.20X0 εξήχθησαν τα προϊόντα τα οποία παρήχθησαν από αυτές τις πρώτες ύλες και το τελωνείο αποδέχτηκε επιστροφή δασμών ποσού 9.000 την οποία και κατέβαλε στην επιχείρηση.

Η απαραίτητη λογιστική αντιμετώπιση των ανωτέρω γεγονότων έχουν ως εξής:

15.10.20X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33	χρεώστες διάφοροι	10.000	
33.14	ελληνικό δημόσιο λοιπές απαιτήσεις		

33.14.01	δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής	
38.	χρηματικά διαθέσιμα	10.000
38.03	καταθέσεις όψεως	
	καταβολή δασμών στο τελωνείο	
<hr/>		
28.12.20X0		
38.	χρηματικά διαθέσιμα	9.000
38.03	καταθέσεις όψεως	
63	φόροι –τέλη	1.000
63.98	λοιποί φόροι –τέλη	
63.98.99	λοιποί φόροι –τέλη	
33	χρεώστες διάφοροι	10.000
33.14	ελληνικό δημόσιο λοιπές απαιτήσεις	
33.14.01	δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής	
	μερική επιστροφή δασμών	
<hr/>		

#### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 6: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

Η ΑΕ Χ συμμετέχει με ποσοστό κάτω από 10% στο μετοχικό κεφάλαιο της εισηγμένης στο χρηματιστήριο ΑΕ Ψ . Στις 30.06.20X01 η ΑΕ Ψ ενέκρινε τις οικονομικές καταστάσεις χρήσεως 20X0. Στις 15.07.20X1 η Ψ γνωστοποίησε στην Χ την πίστωση μερισμάτων ποσού 10.000€, η καταβολή των οποίων έγινε στις 25.08.20X1.

Οι εγγραφές στα βιβλία της Χ θα έχουν ως κάτωθι:

15.07.20X1	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
34	Χρεόγραφα	8.500	
34.04	μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτ.		
33	χρεώστες διάφοροι	1.500	
33.13	ελληνικό δημόσιο προκαταβλημένοι φόροι		
33.13.01	παρακρατημένος φόρος εισοδήμ(10.000*15%)		
76	έσοδα κεφαλαίων		10.000
76.01	έσοδα χρεογράφων		
76.01.00	μερίσματα μετοχών εισηγμένων στο χρηματιστήριο		

<u>αναγνώριση απαίτησης λήψης μερισμάτων</u>		
25.08.20X1		
38	χρηματικά διαθέσιμα	8.500
38.03	καταθέσεις όψεως	
34	Χρεόγραφα	8.500
34.04	μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτ. είσπραξη μερισμάτων	

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 7: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Στις 01.04.20X0 η οντότητα Χ κατέβαλε τα ετήσια ασφάλιστρα πυρός του εργοστασίου της που αφορούν την περίοδο από 01.04.20X0 έως και 31.03.20X1 και ανέρχονται σε 6.000€.

Η απαραίτητη λογιστική αντιμετώπιση θα έχει ως εξής:

Α' περίπτωση: χρέωση του λογαριασμού 36 απευθείας κατά την καταβολή των εξόδων στην διάρκεια της χρήσης.

01.04.20X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
36	μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού	1.500	
36.00	έξοδα επόμενης χρήσης		
36.00.62	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*3/12)		
62	παροχές τρίτων	4.500	
62.05	ασφάλιστρα		
62.05.00	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*9/12)		
38	χρηματικά διαθέσιμα		6.000
38.03	καταθέσεις όψεως		
	αναγνώριση ασφαλίσεων πυρός		
31.03.20X1			



62	παροχές τρίτων	1.500	
62.05	ασφάλιστρα		
36	μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού		1.500
36.00	έξοδα επόμενης χρήσης		
36.00.62	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*3/12) αναγνώριση ασφαλίσεων πυρός		

Β' περίπτωση: χρέωση του λογαριασμού 36.00 στο τέλος της χρήσεως με πίστωση των οικείων λογαριασμών εξόδων , οι οποίοι είχαν χρεωθεί κατά την καταβολή των εξόδων , στην διάρκεια της χρήσεως.

01.04.20X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62	παροχές τρίτων	6.000	
62.05	ασφάλιστρα		
62.05.00	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*9/12)		
38	χρηματικά διαθέσιμα		6.000
38.03	καταθέσεις όψεως αναγνώριση ασφαλίσεων πυρός		
<hr/>			
31.12.20X0			
36	μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού	1.500	
36.00	έξοδα επόμενης χρήσης		
36.00.62	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*3/12)		
62	παροχές τρίτων		1.500
62.05	ασφάλιστρα		
62.05.00	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*9/12)		
<hr/>			
31.03.20X1			
62	παροχές τρίτων	1.500	
62.05	ασφάλιστρα		
36	μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού		1.500
36.00	έξοδα επόμενης χρήσης		
36.00.62	ασφάλιστρα πυρός ( 6.000*3/12) αναγνώριση ασφαλίσεων πυρός		

## ΕΦΑΡΜΟΓΗ 8: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ

Στις 31.12.20X1 η οντότητα X εμφανίζει υπόλοιπο στον λογαριασμό 38.04 «καταθέσεις προθεσμίας σε €» 100.000€. το υπόλοιπο αυτό παραμένει αμετάβλητο από την προηγούμενη απογραφή στις 31.12.20X0. Το καταθετικό επιτόκιο το οποίο συμφωνήθηκε με την συνεργαζόμενη τράπεζα Ψ είναι 5%.

Η λογιστικές εγγραφές για την λογιστική χρήση 20X0 και 20X1 θα έχουν ως εξής:

21.12.20X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38	χρηματικά διαθέσιμα	4.250	
	καταθέσεις προθεσμίας( (100.000*5%) -		
38.04	(100.000*5%*15%))		
33	χρεώστες διάφοροι	750	
33.13	ελληνικό δημόσιο		
	παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από		
33.13.06	τόκους ((100.000*5%*15%))		
76	έσοδα κεφαλαίων		5.000
76.03	πιστωτικοί τόκοι		
76.03.00	τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού		
	αναγνώριση τόκων προθεσμιακής κατάθεσης		
<hr/>			
XX.XX.20X1			
54	υποχρεώσεις από φ-τα	750	
54.08	λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων		
33	χρεώστες διάφοροι		750
33.13	ελληνικό δημόσιο		
	παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από		
33.13.06	τόκους ((100.000*5%*15%))		
	συμψηφισμός παρακρατούμενοι φόρου		

## ΕΦΑΡΜΟΓΗ 9: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΟΨΕΩΣ

Ο βοηθός λογιστής της ΑΕ Χ έχει συντάξει λανθασμένα την ακόλουθη κατάσταση συμφωνίας του υπολοίπου του λογαριασμού 38.03.00 «καταθέσεις όψεως σε € - Χ BANK», της 31.12.20Χ0 με το αντίστοιχο «statement of account» που έστειλε η τράπεζα και εμφάνιζε υπόλοιπο 21.990

Ανάληψη - υπέρβαση του τραπεζικού λογαριασμού 3860€

Μείον: επιταγές πληρωτές που δεν εμφανίστηκαν ακόμη 9.160€

Σύνολο 5.300

Συν: κατάθεση της εταιρείας που πιστώθηκε από την τράπεζα μεταγενέστερα 16.690

Άρα σύνολο καταθέσεων 21.990

Όμως το σωστό υπόλοιπο θα πρέπει να είναι ως εξής:

$$16.690 - 3.860 - 9.160 = 3.670.$$

Οι απαραίτητες λογιστικές εγγραφές είναι οι εξής:

31.12.20Χ0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38	χρηματικά διαθέσιμα	3.860	
38.00	Ταμείο		
38	χρηματικά διαθέσιμα		3.860
38.03	καταθέσεις όψεως		
38.03.00	X Bank		
	ανάληψη από τραπεζικό λογαριασμό		
31.12.20Χ0			
53	πιστωτές διάφοροι	9.160	
53.98	λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
38	χρηματικά διαθέσιμα		9.160
38.03	καταθέσεις όψεως		

38.03.00	X Bank	
	έκδοση επιταγών	
<hr/>		
31.12.20X0		
38	χρηματικά διαθέσιμα	16.690
38.03	καταθέσεις όψεως	
38.03.00	X Bank	
38	χρηματικά διαθέσιμα	16.690
38.00	Ταμείο	
	κατάθεση μετρητών	
<hr/>		

#### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 10: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΤΟΥΣ

Ο λογαριασμός «καθαρό αποτέλεσμα χρήσης» της επιχείρησης X είχε κατά την 31.12.20X0 πιστωτικό υπόλοιπο 83.600.

Οι οικονομικός διευθυντής ενημέρωσε τον προϊστάμενο λογιστηρίου ότι μία πληρωμή η οποία έγινε στις 06.04.20X0 ΓΙΑ 18.000€ και αφορούσε σε δαπάνες βελτίωσης ενός φορτηγού αυτοκινήτου της εταιρείας καταχωρήθηκε σε οικείο λογαριασμό «επισκευές και συντηρήσεις» των οργανικών κατ'είδος εξόδων.

Η εταιρεία για την απόσβεση των παγίων της χρησιμοποιεί την μέθοδο της σταθερής απόσβεσης με χρήση συντελεστή απόσβεσης 20%.

Με βάση τα ανωτέρω καταλαβαίνουμε πως το αποτέλεσμα χρήσης έχει υπολογιστεί λανθασμένα. Και αυτό διότι οι 18.000 δεν έπρεπε να καταχωρηθούν ως έξοδο αλλά έπρεπε να χρεωθούν στον λογαριασμό του παγίου αυξάνοντας την αξία του.

Συνεπώς το σωστό αποτέλεσμα χρήσης θα είναι το εξής:

$$83600 + 18.000 - (18.000 * 20\% * 8/12) = 99.200$$

Οι απαραίτητες διορθωτικές εγγραφές θα είναι οι κάτωθι:

31.12.20X0	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13	μεταφορικά μέσα	18.000	
13.02	αυτοκίνητα φορτηγα		
62	παροχές τρίτων		18.000
62.07	επισκευές και συντηρήσεις		
62.07.03	μεταφορικών μέσων αντιλογισμός και μεταφορά των δαπανών στο παγιο		
66	αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτ.κόστος	2.400	
66.03	αποσβήσεις μεταφορικών μέσων		
66.03.00	αποσβέσεις φορτηγών		
13	μεταφορικά μέσα		2.400
13.99	αποσβεσμένα μεταφορικά μέσα		
13.99.92	αποσβεσμένα φορτηγά 18.000*20%*8/12		

#### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 11: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΤΟΥΣ

Η ΑΕ Χ στις 02.10.20X0 αγόρασε ένα μηχάνημα συσκευασίας ετοιμών προϊόντων αξίας 10.000€, με εκτιμώμενη ωφέλιμη διάρκεια ζωής 10 έτη.

Το μηχάνημα αυτό χρησιμοποιείται στην παραγωγική διαδικασία συνεχώς μέχρι και 27.06.20X2, οπότε και πουλήθηκε αντί 8.000€ πλέον φπα 24%. Ο διακανονισμός της συναλλαγής έγινε με λήψη από τον αγοραστή επιταγής ημέρας.

Η λογιστική αντιμετώπιση της πώλησης του μηχανήματος θα έχει ως εξής:

Οι συνολικές αποσβέσεις του παγίου είναι:

$$\text{-από 2.10.X0 Έως 31.12.X0} = 10.000 * 10\% * 2/12 = 167$$

$$\text{-για το έτος 20X1} = 10.000 * 10\% * 12/12 = 1.000$$

$$\text{-ΑΠΟ 01.01.20X2 έως 27.06.X2} = 10.000 * 10\% * 6/12 = 500$$

$$\text{Άρα σύνολο αποσβέσεων} = 1667$$

Οπότε το πάγιο εμφανίζει αναπόσβεστο υπόλοιπο:  $10.000 - 1.667 = 8.333$

Μείον η αξία πώλησης 8.000

Άρα προέκυψε ζημία από την πώληση 333€.

Η λογιστική καταχώρηση για την πώληση του παγίου θα έχει ως εξής:

27.06.20X2	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66	αποσβέσεις παγίων στοιχείων	500	
66.02	αποσβέσεις μηχανημάτων κ μηχανολογ.εξοπλισμ		
66.02.00	αποσβέσεις μηχανημάτων		
12	μηχανήματα και μηχανολογ. Εξοπλισμός		500
12.99	αποσβεσμένα μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμ		
12.99.00	αποσβεσμένα μηχανήματα		
	λογισμός ετήσιας απόσβεσης		
27.06.20X2			
12	μηχανήματα και μηχανολογ. Εξοπλισμός	1.667	
12.99	αποσβεσμένα μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμ		
12.99.00	αποσβεσμένα μηχανήματα		
12	μηχανήματα και μηχανολογ. Εξοπλισμός		1.667
12.00	μηχανήματα και λοιπός Εξοπλισμός		
12.00.00	μηχανήματα		
	μεταφορά αποσβέσεων στον κύριο λογαριασμό		
27.06.20X2			
38	χρηματικά διαθέσιμα	9.920	
38.03	καταθέσεις όψεως		
38.03.00	καταθέσεις όψεως στην ΕΤΕ		
12	μηχανήματα και μηχανολογ. Εξοπλισμός		8.000
12.00	μηχανήματα και λοιπός Εξοπλισμός		
12.00.00	μηχανήματα		
54	υποχρεώσεις από φ-τα		1920
54.00	Φπα		
	πώληση του μηχανήματος		
27.06.20X2			
81	έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	333	

81.02	έκτακτες ζημίες	
81.02.02	ζημία από εκποίηση μηχανημάτων	
12	μηχανήματα και μηχανολογ. Εξοπλισμός	333
12.00	μηχανήματα και λοιπός Εξοπλισμός	
12.00.00	μηχανήματα	
	εμφάνιση αποτελέσματος από την πώληση του παγίου	

---

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην παρούσα εργασία ασχοληθήκαμε με την χρηματοοικονομική διαχείριση των κυκλοφορούντων στοιχείων αλλά και την απόσβεση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Το ελληνικό πλαίσιο σχετικά με την λογιστική που χρησιμοποιούν οι οντότητες αλλά και το φορολογικό πλαίσιο που διέπει τις οντότητες περιλαμβάνει τα εξής;

Α) Τα άρθρα 1-15 του Ν.4308 /2014 ΕΛΠ. Με τις διατάξεις των άρθρων αυτών ορίζονται όλες οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με το ποια βιβλία και στοιχεία θα πρέπει να τηρούν

Β) Το ΠΔ 1123/1980 περί Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου ΕΓΛΣ, όπως αυτό τροποποιήθηκε από το ΠΔ 502/84

Γ) το Σχέδιο Λογαριασμών του Ν.4308 /2014 ΕΛΠ.

Με στόχο την ομοιόμορφη και συγκρίσιμη παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών από τις επιχειρήσεις προς τους χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών που προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις, κρίνεται απαραίτητος ο λογιστικός σχεδιασμός δηλαδή η λογιστική τυποποίηση.

Το τελικό προϊόν που εξάγεται από τον λογιστικό σχεδιασμό είναι το λογιστικό Σχέδιο. Το Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί στην ουσία ένα σύστημα κανόνων ταξινόμησης των λογιστικών μεγεθών, το οποίο και στοχεύει στην τυποποίηση των τηρούμενων από τις οικονομικές μονάδες λογαριασμών και έτσι υπάρχει και ένας ενιαίος τρόπος λειτουργίας αλλά και συλλειτουργίας τους.

Το λογιστικό σχέδιο αποτελεί λοιπόν την βάση των παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων για την ορθή σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Δ) ο κωδικοποιημένος Νόμος 4172/2013 «περί Φορολογίας Εισοδήματος», όπως έχει τροποποιηθεί έως και σήμερα.



Η χρηματοοικονομική κατάσταση η οποία και εμφανίζει την χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης κοινοποιείται στους χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών μέσα από την κατάρτιση και δημοσίευση του Ισολογισμού.

Όπως είδαμε και στα προηγούμενα μέρη της παρούσας εργασίας το Ενεργητικό του ισολογισμού αποτελείται από τα κυκλοφορούντα και τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία.

Το ενεργητικό δηλαδή συνιστά το σύνολο της αξίας των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης τα όποια και έχουν αντικειμενικά προσδιορισμένη χρηματική αξία και έχουν περιέλθει στην κυριότητά της μετά από συγκεκριμένα λογιστικά γεγονότα.

Τα στοιχεία του Ενεργητικού κατατάσσονται ανάλογα με τον βαθμό ρευστοποίησής τους (δυνατότητα και ταχύτητα μετατροπής σε χρήμα) στο Πάγιο (Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία) και Κυκλοφοριακό Ενεργητικό

Σχετικά με το μη κυκλοφορούν ενεργητικό ισχύουν τα κάτωθι:

- Το πλεόνασμα που θα προκύψει από την αναπροσαρμογή της αξίας ενός παγίου θα μεταφερθεί σε έναν ιδιαίτερο λογαριασμό αποθεματικού των ιδίων κεφαλαίων
- Εάν υπάρξει μείωση της αξίας ενός παγίου λόγω αναπροσαρμογής της αξίας του τότε θα αναγνωρισθεί το ποσό αυτό ως έξοδο στα αποτελέσματα χρήσης.
- Σε τυχόν επόμενες εκτιμήσεις ο χειρισμός των νέων διαφορών εκτίμησης λαμβάνει υπόψη και τον χειρισμό των προηγούμενων διαφορών. Η διαφορά της εκτίμησης θα μεταφερθεί στα αποτελέσματα εις νέον.

Η απόσβεση των παγίων στοιχείων είναι μία δαπάνη η οποία δεν εκφράζεται σε μετρητά, δηλαδή είναι άυλη, και ως δαπάνη εμφανίζεται στα Αποτελέσματα Χρήσης και ταυτόχρονα μειώνει και την αξία του παγίου. Οι αποσβέσεις ετησίως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος ή απευθείας τα Αποτελέσματα Χρήσης, εφόσον πρόκειται για αποσβέσεις που δεν βαρύνουν το λειτουργικό κόστος.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ**

Alexander, D. et al(2005). «International Financial Reporting and Analysis» (2<sup>nd</sup> edition). UK:Thomson Learning

SOL CONSULTING: Ελληνικά Λογιστικά (Μάρτιος 2015), επιμέλεια: Χατζησταυράκης Μ.

Αλυφαντής, Γ. (2015). «Χρηματοοικονομική Λογιστική, βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (τόμος Α)'. Εκδόσεις Διπλογραφία, Αθήνα

Γρηγοράκος Θ. Γ.,(2007), « Ανάλυση και Ερμηνεία του Ε.Γ.Λ.Σ»,( 15<sup>η</sup> έκδοση), Εκδόσεις Σακκούλα, Αθήνα.

Καραμάνης Κ. & Βρουστούρης Π., (2015), «Λογιστική οργάνωση στα πλαίσια των ΕΛΠ», εκδόσεις Μένιππος ΕΠΕ, Αθήνα.

Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017),«Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.»,( τόμος Α'), 5<sup>η</sup> έκδοση, Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

Μπατσινίλας Ε., Πατατούκας Κ., (2017),«Σύγχρονη Λογιστική, Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.»,( τόμος Β'), 5<sup>η</sup> έκδοση, Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

Ξένος Χ., Μ., (2016), «Ν.4308/2014, Ανάλυση και Ερμηνεία λογιστικών διατάξεων», Εκδόσεις Πρόσβαση, Αθήνα

Πρωτοψάλτης Ν., (2008), «Κωδικοποίηση διεθνών Λογιστικών Προτύπων», Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

Πρωτοψάλτης Ν., (2008) «Κανόνες αποτίμησης», Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα

Σακέλλης Ε.,Ι, (1999), «Ο Πανδέκτης του Λογιστή», Εκδόσεις Βρυκούς, Αθήνα

## **ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

<https://www.taxheaven.gr>

[https://www.sotele.gr/images/files/Isologismos\\_me\\_egls.pdf](https://www.sotele.gr/images/files/Isologismos_me_egls.pdf)

<http://www.taxhorizon.club/el/tools>

[https://www.specisoft.gr/home/news/docs/Arthro\\_Isologismos\\_Erminia.pdf](https://www.specisoft.gr/home/news/docs/Arthro_Isologismos_Erminia.pdf)

<http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=15588&articleid=16219>

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Συνοπτική παρουσίαση σχεδίου λογαριασμών (Παράρτημα Γ΄ του Ν. 4308/2014)	Διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών (§ 1.205Π.Δ. 1123/1980)
<b><u>Ομάδα 1</u></b> Ενσώματα και αύλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία	<b><u>Ομάδα 1</u></b> Πάγιο Ενεργητικό
<b><u>Ομάδα 2</u></b> Αποθέματα	<b><u>Ομάδα 2</u></b> Αποθέματα
<b><u>Ομάδα 3.</u></b> Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία	<b><u>Ομάδα 3 .</u></b> Απαιτήσεις και διαθέσιμα
<b><u>Ομάδα 4</u></b> Καθαρή θέση	<b><u>Ομάδα 4</u></b> Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακρ/σμες Υποχρεώσεις
<b><u>Ομάδα 5</u></b> Υποχρεώσεις	<b><u>Ομάδα 5</u></b> Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
<b><u>Ομάδα 6</u></b> Έξοδα και ζημιές	<b><u>Ομάδα 6</u></b> Οργανικά Έξοδα κατ' είδος
<b><u>Ομάδα 7</u></b> Έσοδα και κέρδη	<b><u>Ομάδα 7</u></b> Οργανικά Έσοδα κατ' είδος
<b><u>Ομάδα 8</u></b> Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου.	<b><u>Ομάδα 8</u></b> Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων
<b><u>Ομάδα 9</u></b> -----	<b><u>Ομάδα 9</u></b> Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)
<b><u>Ομάδα 10</u></b> -----	<b><u>Ομάδα 10</u></b> Λογαριασμοί Τάξεως

**ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΠΑΓΙΟΥ ΚΑΙ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ  
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΕΓΛΣ**

<b>ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ</b>	
<b>ΟΜΑΔΑ</b>	
<b>1η:</b>	<b>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>
<b>10</b>	<b>ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ</b>
10.00	Γήπεδα-Οικόπεδα
10.01	Ορυχεία
10.02	Μεταλλεία
10.03	Λατομεία
10.04	Αγροί
10.05	Φυτείες
10.06	Δάση
10.10	Γήπεδα-Οικόπεδα εκτός εκμετάλλευσης
10.11	Ορυχεία εκτός εκμετάλλευσης
10.12	Μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης
10.13	Λατομεία εκτός εκμετάλλευσης
10.14	Αγροί εκτός εκμετάλλευσης
10.15	Φυτείες εκτός εκμετάλλευσης
10.16	Δάση εκτός εκμετάλλευσης
10.99	Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις
10.99.00	--
.01	Αποσβεσμένα Ορυχεία
.02	Αποσβεσμένα Μεταλλεία.
.03	κ.λ.π.

<b>11</b>	<b>ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ</b>
	<b>- ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ</b>
11.00	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων
11.01	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών
11.02	Λοιπά τεχνικά έργα
11.03	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων
11.07	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
11.08	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.09	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων
11.10	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
11.14	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης
11.15	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
11.16	Λοιπά έργα εκτός εκμετάλλευσης
11.17	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
11.21	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
11.22	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετ/σης
11.23	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
11.24	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμετ/σης
11.99	Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα
11.99.00	Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων
.01	Αποσβεσμένα Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών
.02	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα
.03	κ.λ.π.
<b>12</b>	<b>ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ -</b>
	<b>ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>
12.00	Μηχανήματα
12.01	Τεχνικές Εγκαταστάσεις
12.02	Φορητά Μηχανήματα χεριού
12.03	Εργαλεία
12.04	Καλούπια - Ιδιοκατασκευές
12.05	Μηχανολογικά όργανα
12.06	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.07	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.08	Τεχνικές Εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.09	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
12.10	Μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης
12.11	Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης
12.12	Φορητά Μηχανήματα χεριού εκτός εκμετάλλευσης
12.13	Εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης
12.14	Καλούπια - Ιδιοκατασκευές εκτός εκμετάλλευσης
12.15	Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης
12.16	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης
12.17	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
12.18	Τεχνικές Εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
12.19	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
12.99	Αποσβ. μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχ/κος εξοπλισμός
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα
.01	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις
.02	Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα "χειρός"
.03	κ.λ.π.
<b>13</b>	<b>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</b>
13.00	Αυτοκίνητα - λεωφορεία
13.01	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.02	Αυτοκίνητα Φορητά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσης
13.03	Σιδηροδρομικά οχήματα
13.04	Πλωτά μέσα
13.05	Εναέρια μέσα
13.06	Μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.09	Λοιπά μέσα μεταφοράς
13.10	Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμετάλλευσης
13.11	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμετάλλευσης
13.12	Αυτοκίνητα Φορητά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσης εκτός εκμετάλλευσης
13.13	Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμετάλλευσης
13.14	Πλωτά μέσα εκτός εκμετάλλευσης
13.15	Εναέρια μέσα εκτός εκμετάλλευσης
13.16	Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης

13.19	Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
13.90	Μεταφορικά μέσα, στο ΟΔΔΥ, για εκποίηση
13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς
13.99.00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία
.01	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
.02	Αποσβεσμένα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσης
.03	κ.λ.π.
<b>14</b>	<b>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>
14.00	Έπιπλα
14.01	Σκεύη
14.02	Μηχανές γραφείων
14.03	Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
14.04	Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς
14.05	Επιστημονικά όργανα
14.06	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση
14.08	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.09	Λοιπός εξοπλισμός
14.10	Έπιπλα εκτός εκμετάλλευσης
14.11	Σκεύη εκτός εκμετάλλευσης
14.12	Μηχανές γραφείων εκτός εκμετάλλευσης
14.13	Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και ηλεκτρ. συγκροτήματα εκτός εκμετάλλευσης
14.14	Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
14.15	Επιστημονικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης
14.16	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης
14.18	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης
14.19	Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης
14.90	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στο ΟΔΔΥ για εκποίηση
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
14.99.00	Αποσβεσμένα έπιπλα
.01	Αποσβεσμένα σκεύη
.02	Αποσβεσμένες μηχανές γραφείου
.03	κ.λ.π.



<b>15</b>	<b>ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ</b>
	<b>ΚΤΗΣΗΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>
15.01	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση
15.02	Μηχανήματα - Τεχνικές εγκατ/σεις - Λοιπός μηχ/κος εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.03	Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση
15.04	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.09	Προκαταβολές κτήσης παγίων
<b>16</b>	<b>ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</b>
16.00	Υπεραξία επιχείρησης (GOOD WILL)
16.01	Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.01.00	Διπλώματα ευρεσιτεχνίας
.01	Άδειες παραγωγής και εκμετάλλευσης (LICENCES)
.02	Σήματα
.03	Μέθοδοι
.04	Πρότυπα (KNOW HOW)
.05	Σχέδια
16.02	Δικαιώματα (παραχωρήσεις κλπ) εκμετάλλευσης ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων
16.03	Λοιπές παραχωρήσεις
16.04	Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.05	Λοιπά δικαιώματα
16.10	Έξοδα ίδρυσης πρώτης εγκατάστασης
16.11	Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.12	Έξοδα λοιπών ερευνών
16.13	Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων
16.14	Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων
16.15	Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων
16.16	Διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών
16.17	Έξοδα αναδιοργάνωσης
16.18	Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
16.19	Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης
16.90	Έξοδα μετεγκατάστασης επιχειρήσεως
16.98	Προκαταβολές κτήσης ασώματων ακινητοποιήσεων
16.99	Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβ.έξοδα πολυετούς απόσβεσης

16.99.00	Αποσβεσμένη υπεραξία επιχείρησης
.01	Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
.02	Αποσβ.δικαιώματα (παραχωρήσεις) εκμετάλλευσης ορυχείων, μεταλλείων,λατομείων
.03	κ.λ.π.
<b>18</b>	<b>ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</b>
18.00	Συμμετοχές σε συγγενείς (συνδεδεμένες) επιχειρήσεις
18.00.00	Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.04	Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.01	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
18.01.00	Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
.04	Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού

.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.02	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε δρχ
18.03	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
18.04	Μακρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχ/σεων σε δρχ.
18.05	Μακρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχ/σεων σε Ξ.Ν.
18.06	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταιρών
18.07	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε δρχ.
18.08	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.
18.09	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακρ/σμα σε δρχ
18.10	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακρ/σμα σε Ξ.Ν.
18.11	Δοσμένες εγγυήσεις
18.12	Οφειλόμενο κεφάλαιο
18.13	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε δρχ
18.14	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.
18.15	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε δρχ
18.16	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.
<b>19</b>	<b>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</b>
	<b>(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)</b>
19.10	Εδαφικές εκτάσεις
19.10.00	Γήπεδα - Οικόπεδα
19.10.00.00	Υποκατάστημα Α
.01	Εργοστάσιο Β κ.λ.π.
19.11	Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα
19.12	Μηχ/τα - Τεχν. Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχαν. Εξοπλισμός
19.13	Μεταφορικά Μέσα
19.14	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
19.15	Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και Προκαταβολές κτήσης παγίων στοιχείων
19.16	Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης
19.18	Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
<b>ΟΜΑΔΑ</b>	<b>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</b>

<b>2η:</b>	
<b>20</b>	<b>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</b>
20.00	Είδος Α (ή ομάδα Α)
20.00.00	Αποθέματα με 8%
.01	Αγορές χρήσης με 8%
20.01	Είδος Β (ή ομάδα Β)
20.01.00	Αποθέματα με 8%
.01	Αγορές χρήσης με 8%
20.02	Είδος Γ (ή ομάδα Γ)
20.02.00	Αποθέματα με 8%
.01	Αγορές χρήσης με 8% κ.ο.κ.
20.98	Εκπτώσεις αγορών (για περισσότερα από ένα είδη)
20.99	Προϋπολογισμένες αγορές
<b>21</b>	<b>ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ</b>
21.00	κ.λ.π.
<b>22</b>	<b>ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ</b>
22.00	κ.λ.π.
<b>23</b>	<b>ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)</b>
<b>24</b>	<b>ΠΡΏΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</b>
24.00	κ.τ.λ. (όπως ο λογ/σμός 20)
24.98	Εκπτώσεις αγορών
24.99	Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.15)

<b>25</b>	<b>ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ</b>
25.00	Μικρά εργαλεία
25.01	Λιγνίτης
25.02	Πετρέλαιο
25.03	Μαζούτ
25.04	Λοιπά καυσίμα και λιπαντικά
25.05	Διάφορα αναλώσιμα υλικά
25.06	Οικοδομικά υλικά
25.98	Εκπτώσεις αγορών
25.99	Προϋπολογισμένες αγορές(Λ/58.16)
<b>26</b>	<b>ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>
26.00	κ.λ.π.
26.98	Εκπτώσεις Αγορών
26.99	Προϋπολογισμένες αγορές
<b>28</b>	<b>ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</b>
28.00	κ.λ.π.
28.98	Εκπτώσεις αγορών
28.99	Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.18)
<b>29</b>	<b>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</b>
	<b>(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)</b>
29.20	Εμπορεύματα
29.21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
29.22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα
29.23	Παραγωγή σε εξέλιξη
29.24	Πρώτες βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας
29.25	Αναλώσιμα υλικά
29.26	Ανταλλακτικά παγείων

29.28	Είδη συσκευασίας
ΟΜΑΔΑ	
3η:	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ
30	ΠΕΛΑΤΕΣ
30.00	Πελάτες εσωτερικού
30.01	Πελάτες εξωτερικού
30.02	Ελληνικό Δημόσιο
30.03	Ν.Π.Δ.Δ. Και Δημόσιες Επιχειρήσεις
30.04	Πελάτες - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
30.05	Προκαταβολές πελατών
30.06	Πελάτες - Παρακρατημένες εγγυήσεις
30.07	Πελάτες αντίθετος λογ. αξίας ειδών συσκευασίας
30.80	Πελάτες εσωτερικού εκχωρ. με σύμβαση Factoring
30.81	Πελάτες εξωτερικού εκχωρ. με σύμβαση Factoring
30.82	Πελάτες Ελλ.Δημόσιο εκχώρ με σύμβαση Factoring
30.83	Πελάτες Ν.Π.Δ.Δ. εκχώρηθέντες με σύμβαση Factoring
30.90	Έξοδα για λογαριασμό Πελατών
30.97	Πελάτες επισφαλείς
30.98	Ελληνικό Δημόσιο (με την ιδιότητα του πελάτη) λογ. επίδικων απαιτήσεων
30.99	Λοιποί πελάτες λογ/σμός επίδικων απαιτήσεων
31	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ
31.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο
31.01	Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη
31.02	Γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση
31.03	Γραμμάτια σε καθυστέρηση
31.04	Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους
31.05	Γραμμάτια προεξοφλημένα
31.06	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
31.07	Γραμμάτια σε Ξ.Ν στο χαρτοφυλάκιο
31.08	Γραμμάτια σε Ξ.Ν στις Τράπεζες για είσπραξη

31.09	Γραμμάτια σε Ξ.Ν στις Τράπεζες σε εγγύηση
31.10	Γραμμάτια σε Ξ.Ν σε καθυστέρηση
31.11	Γραμμάτια σε Ξ.Ν μεταβιβασμένα σε τρίτους
31.12	Γραμμάτια σε Ξ.Ν προεξοφλημένα
31.13	Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν.
31.90	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε δρχ.
31.91	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε Ξ.Ν.
31.94	Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη (Factoring)
31.95	Τίτλοι trade credit
31.99	Διάμεσος λογ.ελέγχου διακίνησης γραμματίων εισπρακτέων
32	ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ
32.00	Παραγγελίες παγίων στοιχείων
32.01	Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων
32.02	Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών
32.03	Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών
32.04	Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής
32.90	Κόστος Παραγγελιών εξωτ.λογισμένο
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ
33.00	Προκαταβολές προσωπικού
33.01	Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού
33.02	Δάνεια προσωπικού
33.03	Μέτοχοι (ή έταιροι) λογ/σμός κάλυψης κεφαλαίου
33.04	Οφειλόμενο κεφάλαιο
33.05	Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
33.06	Προμερίσματα
33.07	Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων
33.08	Δοσοληπτικοί λογ/σμοί διαχειριστών
33.09	Δοσοληπτικοί λογ/σμοί ιδρυτών ΑΕ και μελών διοικητικού συμβουλίου
33.10	Δοσοληπτικοί λογ/σμοί
33.11	Βραχ/σμες απαιτήσεις κατά συγγενών (συνδεδεμένων) επιχ/σεων σε δρχ.
33.12	Βραχ/σμες απαιτήσεις κατά συγγενών (συνδεδεμένων) επιχ/σεων σε Ξ.Ν.

33.13	Ελληνικό Δημόσιο - Προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι
33.13.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
.01	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο Χρηματιστήριο
.02	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο Χρηματιστήριο
.03	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίσματα μετοχών αλλοδαπής
.04	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από συμμετοχές σε ΕΠΕ αλλοδαπής
.05	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων
.06	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από τόκους
.07	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από συμμετοχές σε ΕΠΕ, ΟΕ και ΕΕ και κοινοπραξίες εκτέλεσης τεχνικών έργων ημεδαπής
.10	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο Ελλ.Δημόσιο
.90	Συμφηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α.
.99	Λοιποί παρακρατημένοι φόροι εισοδήματος
33.14	Ελληνικό Δημόσιο - Λοιπές απαιτήσεις
33.14.00	Απαιτήσεις από ειδικές επιχορηγήσεις
.01	Δασμοί και λοιποί φόροι εισαγωγής προς επιστροφή
33.15	Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε δρχ. (Guarantie)
33.16	Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν. (Guarantie)
33.17	Λογαριασμοί δεσμευμένων (BLOQUE) καταθέσεων σε δρχ
33.18	Λογαριασμοί δεσμευμένων (BLOQUE) καταθέσεων σε Ξ.Ν.
33.19	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε δρχ
33.20	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.
33.21	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε δρχ
33.22	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.
33.90	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες
33.91	Επιταγές σε καθυστέρηση
33.95	Λοιποί χρεώστες διάφοροι, δρχ.
33.96	Λοιποί χρεώστες διάφοροι, Ξ.Ν.
33.97	Χρεώστες επισφαλείς
33.98	Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου
33.99	Λοιποί χρεώστες επίδικοι



34	ΧΡΕΩΓΡΑΦΑ
34.00	Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
34.01	Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
34.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
34.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού
34.04	Μερισματοποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εσωτερικού
34.05	Ομολογίες ελληνικών δανείων
34.06	Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων
34.07	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
34.08	Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου
34.09	Λοιπά χρεώγραφα εσωτερικού
34.10	Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
34.11	Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
34.12	Ανεξόφλητες μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
34.13	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού
34.14	Μερισματοποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εξωτερικού
34.15	Ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.16	Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.17	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
34.19	Λοιπά χρεώγραφα εξωτερικού
34.20	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού
34.21	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού
34.22	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού
34.23	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού
34.24	Χρεώγραφα σε τρίτους για εγγύηση
34.25	Ίδιες μετοχές
34.91	Όμολογα Ελληνικού Δημοσίου
34.92	Τραπεζικά Ομόλογα
34.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις
35	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΙΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ
35.00	Εκτελωνιστές - Λογ/σμοι προς απόδοση
35.01	Προσωπικό - Λογ/σμοι προς απόδοση
35.02	Λοιποί συνεργάτες τρίτοι - Λογ/σμοι προς απόδοση

35.03	Πάγιες προκαταβολές
35.04	Πιστώσεις υπέρ τρίτων
36	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων
36.01	Έσοδα χρήσης εισπρακτέα
36.02	Αγορές υπό παραλαβή
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ
38.00	Ταμείο
38.01	Διάμεσος λογ/σμός προς απόδοση
38.02	Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη
38.03	Καταθέσεις όψης σε δρχ
38.04	Καταθέσεις προθεσμίας σε δρχ.
38.05	Καταθέσεις όψης σε Ξ.Ν.
38.06	Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.
39	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ
	ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)
39.30	Πελάτες
39.31	Γραμμάτια εισπρακτέα
39.32	Παραγγελίες στο εξωτερικό
39.33	Χρεώστες Διάφοροι
39.34	Χρεώγραφα
39.35	Λογαρ.διαχείρισεως Προκατ/λών και πιστώσεων
39.36	Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού
39.38	Χρηματικά Διαθέσιμα
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΕΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ

	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
66.00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
66.00.01	Αποσβέσεις Ορυχείων
.02	Αποσβέσεις Μεταλλείων
.03	Αποσβέσεις Λατομείων
.05	Αποσβέσεις Φυτειών
.06	Αποσβέσεις Δασών
.11	Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμετάλλευσης
66.01	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
66.01.00	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων
.01	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών
.02	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
.03	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων
.07	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
.08	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
.09	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
.10	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων
.14	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρ. μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμετάλλευσης
.17	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης
.21	Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
	εκτός εκμετάλλευσης
.22	Αποσβέσεις Τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
	εκτός εκμετάλλευσης
.23	Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.24	Αποσβέσεις διαμόρφωσης γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπών
	μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων
.01	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
.02	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων "χειρός"

.03	Αποσβέσεις εργαλείων
.04	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοκατασκευών
.05	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
.06	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
.07	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
.08	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
.09	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων
.10	Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμετάλλευσης
.11	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων "χειρός" εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμετάλλευσης
.14	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοκατασκευών εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης
.17	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.18	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
.19	Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
66.03.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων
.01	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - Ειδικής χρήσης
.03	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
.04	Αποσβέσεις πλωτών μέσων
.05	Αποσβέσεις εναέριων μέσων
.06	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
.09	Αποσβέσεις λοιπων μέσων μεταφοράς
.10	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμετάλλευσης
.11	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - Ειδικής χρήσης εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμετάλλευσης
.14	Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης
.19	Αποσβέσεις λοιπων μέσων μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.00	Αποσβέσεις επίπλων
.01	Αποσβέσεις σκευών
.02	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
.03	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
.04	Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς
.05	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
.06	Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση
.08	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
.09	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
.10	Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμετάλλευσης
.11	Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμετάλλευσης
.12	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμετάλλευσης
.13	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμετάλλευσης
.14	Αποσβέσεις μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης
.15	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμετάλλευσης
.16	Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμετάλλευσης
.18	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης
.19	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμετάλλευσης
66.05	Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης
66.05.00	Αποσβέσεις υπεραξίας επιχείρησης
.01	Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
.02	Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμετ/σης ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
.03	Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων
.04	Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
.05	Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
.10	Αποσβέσεις εξόδων ίδρυσης και α' εγκατάστασης
.11	Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
.12	Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών
.13	Αποσβέσεις εξόδων αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων
.14	Αποσβέσεις εξόδων κτήσης ακινητοποιήσεων
.16	Αποσβέσεις διαφορών έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών
.18	Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου
.19	Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς απόσβεσης <sup>14</sup>

<sup>14</sup> <http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=15588&articleid=16219>

--	--

**ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΠΑΓΙΟΥ ΚΑΙ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ  
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΕΛΠ**

Α.βαθμός	Περιγραφή
10	Γη
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) γης
	Σωρευμένες απομειώσεις γης
11	Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) διαμορφώσεων γης
	Σωρευμένες αποσβέσεις διαμορφώσεων γης
	Σωρευμένες απομειώσεις διαμορφώσεων γης
12	Κτήρια - τεχνικά έργα
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) κτηρίων - τεχνικών έργων
	Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων - τεχνικών έργων
	Σωρευμένες απομειώσεις κτηρίων - τεχνικών έργων
13	Μηχανολογικός εξοπλισμός
	Αξία κτήσης μηχανολογικού εξοπλισμού
	Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού
	Σωρευμένες απομειώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού
14	Μεταφορικά μέσα
	Μικτή αξία κτήσης μεταφορικών μέσων
	Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

	Σωρευμένες απομειώσεις μεταφορικών μέσων
15	Λοιπός εξοπλισμός
	Μικτή αξία κτήσης εξοπλισμού
	Σωρευμένες αποσβέσεις εξοπλισμού
	Σωρευμένες απομειώσεις εξοπλισμού
16	Επενδύσεις σε ακίνητα
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) επενδύσεων σε ακίνητα
	Σωρευμένες αποσβέσεις επενδύσεων σε ακίνητα
	Σωρευμένες απομειώσεις επενδύσεων σε ακίνητα
17	Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
	Ζώντα ζώα
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) ζώντων ζώων
	Σωρευμένες αποσβέσεις ζώντων ζώων
	Σωρευμένες απομειώσεις ζώντων ζώων
	Δένδρα και φυτά
	Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) δένδρων και φυτών
	Σωρευμένες αποσβέσεις δένδρων και φυτών
	Σωρευμένες απομειώσεις δένδρων και φυτών
18	Άυλα
	Δαπάνες ανάπτυξης
	Μικτή αξία κτήσης δαπανών ανάπτυξης
	Σωρευμένες αποσβέσεις δαπανών ανάπτυξης
	Σωρευμένες απομειώσεις δαπανών ανάπτυξης
	Υπεραξία
	Μικτή αξία κτήσης υπεραξίας
	Σωρευμένες αποσβέσεις υπεραξίας
	Σωρευμένες απομειώσεις υπεραξίας

	Λοιπά άυλα
	Μικτή αξία κτήσης λοιπών άυλων
	Σωρευμένες αποσβέσεις λοιπών άυλων
	Σωρευμένες απομειώσεις λοιπών άυλων

66		Αποσβέσεις
	66.01	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γης
	66.02	Αποσβέσεις κτηρίων - τεχνικών έργων
	66.03	Αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού
	66.04	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
	66.05	Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
	66.06	Αποσβέσεις επενδύσεων σε ακίνητα
	66.07	Αποσβέσεις πάγιων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
	66.08	Αποσβέσεις άυλων παγίων <sup>15</sup>

<sup>15</sup> <https://www.taxheaven.gr/log-sxedioelp>