

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ:ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ  
ΘΕΜΑ:Η ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ



ΟΝΟΜΑ:ΚΟΡΑΤΖΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΑ  
ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ  
ΚΑΛΑΜΑΤΑ ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ 2007

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>1.ΠΕΡΙΛΗΨΗ</b>	3
<b>2.ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b>	4
◦ Κατανομή του κόστους του κάθε τμήματος στα επιμέρους προϊόντα που παράγονται	
◦ Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευση	
<b>3.ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1</b>	13
◦ Λογαριασμός 90 (διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί)	13
◦ Λειτουργία των υπολογαρισμών του 90	14
◦ Παράδειγμα	18
◦ Λογαριασμός 91 (Ανακατάταξη εσόδων – αγορών και εσόδων)....22	23
◦ Παράδειγμα	24
<b>4.ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2</b>	28
◦ Λογαριασμός 92 (Κέντα (θέσεις) κόστους)	28
◦ Λειτουργία των υπολογαρισμών του 92	30
◦ Παράδειγμα	
◦ Λογαριασμός 93(Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη))	32
◦ Λειτουργία των υπολογαρισμών του 93	34
◦ Παράδειγμα	37
◦ Αποθέματα	39
◦ Λογαριασμός 94 (Αποθέματα)	40
◦ Λειτουργία του υπολογαρισμών του 94	41
◦ Παράδειγμα	42
<b>5.ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3</b>	46
◦ Λογαριασμός 95 (Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος)	46
◦ Αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής	47
◦ Παράδειγμα	48
◦ Λογαριασμός 96 ( Έσοδα – Μικτά	

αναλυτικά αποτελέσματα)	52
◦ Λειτουργία του υπολογαρισμών 96	53
◦ Παράδειγμα	56
<b>6.ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4</b>	59
◦ Λογαριασμός 97 (Διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού)...	59
◦ Λειτουργία των υπολογαρισμών του 97	60
◦ Παράδειγμα	63
◦ Λογαριασμός 98 (Αναλυτικά αποτελέσματα)	66
◦ Παράδειγμα	66
◦ Λογαριασμός 99 (Εσωτερικές διασυνδέσεις)	69
◦ Λειτουργία των υπολογαρισμών του 99	69
<b>7.ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9</b>	71
<b>8.ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ (ΟΜΑΔΑ 9 – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ)</b>	73
<b>9.ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b>	120

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Με τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 9 του Π.Δ.134/1996 που προσθέτει την περίπτωση δ στην παρ.2 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ. και με τις γνωματεύσεις 270/2273/1996 και 301/2461/1998 του Ε.Σ.Υ.Α. που ακολούθησαν, θεοπίστηκε, στις μεγάλες ουσιαστικά επιχειρήσεις, η εφαρμογή της βραχυχρόνιας (μηνιαίας ή τριμηνιαίας) κοστολόγησης και αναλυτικής λογιστικής. Μιας κοστολόγησης που επιβάλλεται όχι μόνο στις βιομηχανικές αλλά και στις εμπορικές και παροχής υπηρεσιών επιχειρήσεις.

Η κοστολόγηση, βασικός σπόνδυλος του οικονομικού λογισμού, διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη ζωή και τη δράση των επιχειρήσεων. Γιατί είναι γνωστό, ότι με την επιστημονική κοστολόγηση επιτυγχάνεται ο έλεγχος της αποδόσεως των επιμέρους λειτουργιών και του συνόλου των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και εξασφαλίζονται χρησιμότερες πληροφορίες για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων για την άσκηση πμολογιακής πολιτικής, την επιλογή των συμφερότερων διαδικασιών παραγωγής κλ.π. Κυρίως όμως γιατί με την επιστημονική κοστολόγηση παρέχεται στην επιχείρηση η δυνατότητα να εντοπίζει το «άριστο σημείο απασχολήσεως της», δηλαδή το σημείο στο οποίο επιτυγχάνει το ευνοϊκότερο κόστος και τον ορθολογικότερο συνδυασμό των συντελεστών της παραγωγής, με συνέπεια την αύξηση της παραγωγικότητας και τη μείωση των τιμών των προϊόντων με άμεσες ευεργετικές επιπτώσεις στο κοινωνικό σύνολο.

Η λογιστική πράξη στη χώρα μας, γαλουχημένη με τα νάματα της φορολογικής νομοθεσίας, αγνοεί, σχεδόν παντελώς τις επιστημονικές μεθόδους κοστολογήσεως, αφού περιορίζεται στην εφαρμογή των περί κοστολογήσεως διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, δηλαδή στην εφαρμογή μιας υποτυπώδους αντιεπιστημονικής κοστολόγησης, η οποία αντι να διαφωτίζει συσκοτίζει τα πράγματα.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) αφιερώνει τους λογαριασμούς της Ομάδας 9 για την Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως, δηλαδή για λογιστική διαδικασία προσδιορισμού του κόστους των λειτουργιών και των προϊόντων, καθώς και για την εξεύρεση των αναλυτικών αποτελεσμάτων της επιχειρήσεως. Παράλληλα αποσαφηνίζει τις σχετικές με την κοστολόγηση έννοιες, προσδιορίζει τα κοστολογήσιμα και μη έξοδα, υποδεικνύει ορθολογιστικά κριτήρια – βάσεις μερισμού και καταλογισμού των εξόδων και του κόστους. Δεν ασχολείται όμως το Ε.Γ.Λ.Σ. σε βάθος με τα συστήματα, τις μεθόδους και τις τεχνικές της κοστολόγησεως, γιατί τα εξελισσόμενα αυτά θέματα ανήκουν στην αρμοδιότητα της επιστήμης της κοστολόγησεως και όχι της λογιστικής.

Η παρούσα εργασία στοχεύει στην παρουσίαση μορφών και τρόπων κοστολόγησης καθώς και λογιστικής του κόστους μέσα από την ομάδα 9 της αυτόνομης αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης. Περιλαμβάνει παραδείγματα για κάθε λογαριασμό και αναφέρει αναλυτικά τους υπολογαριασμούς κάθε λογαριασμού της ομάδας 9.

Γίνεται εφαρμογή της κοστολόγησης στην πράξη, με ολοκληρωμένα παραδείγματα μηνιαίας και ετήσιας κοστολόγησης. Μέσα στα παραδείγματα αυτά γίνεται η διακίνηση των αποθηκών στην πράξη, η κοστολόγηση των προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, οι λογιστικές εγγραφές προσδιορισμού του κόστους, καθώς και τα αποτελέσματα χρήσης με την ομάδα 9 και με την ομάδα 8 του Γ.Λ.Σ., όπως ακριβώς αυτά προσδιορίζονται από τις βιομηχανικές και από τις μικτές επιχειρήσεις (βιομηχανικές, εμπορικές και παροχής υπηρεσιών μαζί) στην πράξη.

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

### ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΟΜΑΔΑΣ 9 ΤΟΥ Γ.Λ.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ

➤ Ποιες εταιρίες εφαρμόζουν υποχρεωτικά την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ.

Οι εταιρείες, που ελέγχονται υποχρεωτικά από ορκωτούς ελεγκτές, είναι υποχρεωμένες να εφαρμόζουν υποχρεωτικά και την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ., άσχετα με το αντικείμενο εργασιών τους (είτε είναι δηλαδή βιομηχανικές, είτε εμπορικές, είτε παροχής υπηρεσιών, είτε είναι μικτές κλπ). Έτσι θα πρέπει να επιλέγουν υποχρεωτικά τους ελεγκτές τους από τους ορκωτούς ελεγκτές. Για να συμβαίνει όμως αυτό, θα πρέπει οι εταιρίες αυτές να υπερβαίνουν υποχρεωτικά τουλάχιστον τα δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια (όρια) του άρθρου 42<sup>ο</sup> παρ.6 του Ν. 2190/1920 που σήμερα αριθμητικά ισχύουν τα εξής:

Αριθμητικά κριτήρια (όρια)	Χρονική περίοδος από 1.1.02 και μετά (άρθρο 42 <sup>ο</sup> παρ.6) (ευρώ)
Α)Ενεργητικό ισολογισμού (πάγιο, κυκλοφορούν & Διαθέσιμο)	1.500.000
Β)Καθαρός κύκλος εργασιών	3.000.000
Γ)Μέσος όρος προσωπικού που ασχολήθηκε (άτομα)	50
Αθροίζονται τα άτομα που απασχολούνται έστω και μια μέρα, και το άθροισμα αυτό διαιρείται με το σύνολο των εργάσιμων ημερών του έτους.	

Συνεπώς, οι εταιρίες που δεν υπερβαίνουν τα παραπάνω όρια, αλλά υπάγονται όμως στον υποχρεωτικό έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές από άλλες ειδικές διατάξεις, οι εταιρίες αυτές δεν υποχρεούνται να εφαρμόζουν τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής, δηλαδή της ομάδας 9 του Γ.Λ.Σ. Επίσης, δεν είναι υποχρεωμένες να εφαρμόζουν την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ. οι επιχειρήσεις οποιουδήποτε άλλου νομικού τύπου, εκτός δηλαδή των τύπων αυτών που αναγράφονται παραπάνω, ανεξάρτητα αν υπερβαίνουν ή όχι τα πιο πάνω όρια του άρθρου 42<sup>ο</sup> παρ.6 του ν.21900/20.

- Ποιες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση να εφαρμόζουν υποχρεωτικά την ομάδα 9 στο τέλος του κάθε μήνα ή τριμήνου (υποχρέωση μηνιαίας ή τρίμηνης κοστολόγησης).

Όσες από τις πιο πάνω μορφές επιχειρήσεων (Α.Ε., Ε.Π.Ε., ή κατά μετοχές Ο.Ε. ΚΑΙ Ε.Ε.), σε περίπτωση το ένα από τα δύο κριτήρια του παραπάνω πίνακα τα οποία υπερβαίνουν, είναι εκείνο του ύψους του κύκλου εργασιών, το οποίο όμως ύψος του ετήσιου κύκλου εργασιών να είναι πάνω από 9.000.000 ευρώ (και όχι μόνο πάνω από 3.000.000 ευρώ που είναι το κριτήριο των εσόδων για τον υποχρεωτικό έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές), τότε οι εταιρίες αυτές έχουν υποχρέωση να ενημερώνουν τους λογ/μους της αναλυτικής λογιστικής (ομάδας 9 του Γ.Λ.Σ.) κάθε μέρα ή το αργότερο στο τέλος του κάθε μήνα ή τριμήνου.

- Ποιες επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα να εφαρμόζουν την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ. μόνο στο τέλος της κάθε χρήσης (και όχι μηνιαία ή τριμηνιαία)



Όσες από τις πιο πάνω μορφές επιχειρήσεων (Α.Ε., Ε.Π.Ε. ή κατά μετοχές Ο.Ε. & Ε.Ε.) υπάγονται στον υποχρεωτικό έλεγχο από ορκωτούς ελεγκτές γιατί υπερβαίνουν ή μόνο τα δύο άλλα κριτήρια (εκτός δηλαδή από εκείνο του κύκλου εργασιών) ή εφόσον τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι μέχρι 9.000.000 ευρώ, τότε οι εταιρίες αυτές έχουν δικαίωμα να ενημερώνουν τους λογ/μους της αναλυτικής λογιστικής (που εκφράζονται στην ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ.) σε ετήσια βάση, δηλαδή μια φορά στο τέλος της κάθε χρήσης και όχι μηνιαία ή τριμηνιαία και να υπολογίζουν το κόστος και τα κατ' είδος αποτελέσματα επίσης μια φορά στο τέλος της κάθε χρήσης.

Σε ποια βιβλία καταχωρούνται οι ενγραφές της αναλυτικής λογιστικής – Χρόνος ενημέρωσης.

Οι ενγραφές της αναλυτικής λογιστικής καταχωρούνται, είτε στο τηρούμενο γενικό ημερολόγιο όταν εφαρμόζεται το κλασικό σύστημα, είτε στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων ή στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο όταν εφαρμόζεται το συγκεντρωτικό σύστημα, είτε στο ημερολόγιο ενγραφών ισολογισμών. Οι ενγραφές αυτές μπορεί να λειτουργούν, είτε σε ξεχωριστό λογιστικό κύκλωμα από τη γενική λογιστική, αλλά στη δεύτερη αυτή περίπτωση, η αναλυτική λογιστική θα πρέπει να διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα πρέπει να αλλοιώνονται οι αρχές του Γ.Λ.Σ. Επίσης οι ενγραφές αυτές μπορούν να καταχωρηθούν σε ειδικό ημερολόγιο που ονομάζεται συνήθως "ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής". Ως προθεσμία ενημέρωσης του ημερολογίου (χειρόγραφη καταχώρηση ή μηχανογραφημένη), ορίζεται το τέλος του επόμενου μήνα.



### Υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης

Α) Όσες εταιρίες είναι υποχρεωμένες να τηρούν την αναλυτική λογιστική σε ετήσια βάση (και όχι κάθε μήνα ή τρίμηνο) και έχουν δύο κλάδους, δηλαδή την εμπορία και την επεξεργασία, τότε για την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης, ο κάθε κλάδος κρίνεται αυτοτελώς. Αντίθετα, αν η ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ. εφαρμόζεται κάθε μήνα ή τρίμηνο, και αν ο ένας κλάδος (ο εμπορικός ή της παραγωγής) είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης και ο άλλος κλάδος, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων του.

Β) Όσες εταιρίες τηρούν τη μηνιαία ή τριμηνιαία αναλυτική λογιστική (ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ.), είναι υποχρεωμένες να καταχωρούν, μέχρι τέλος του επόμενου μήνα (του μήνα δηλαδή που ακολουθεί), στο βιβλίο αποθήκης το κόστος των α' και β' υλών και των υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για επεξεργασία, καθώς και το κόστος των έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν στο συγκεκριμένο μήνα ή τρίμηνο. Αν εφαρμόζεται ετήσια αναλυτική λογιστική, τότε η ενημέρωση αυτή γίνεται μια φορά στο τέλος της κάθε χρήσης και μέσα στο χρονικό διάστημα που καθορίζεται για των προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσης.

Γ) Η εξαγωγή προς ανάλυση καθώς και η κατανομή του κόστους των β' υλών και των υλικών συσκευασίας, τα οποία παρακολουθούνται συνολικά μόνο κατ' αξίαν (μέχρι 3% του κόστους παραγωγής) προσδιορίζεται από τον λογιστή – κοστολόγο της εταιρίας με κατάλληλα κριτήρια, όταν προσδιορίζονται μηνιαία ή τριμηνιαία αποτελέσματα.

### **ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΟΥ ΚΑΘΕ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΠΟΥ ΠΑΡΑΓΟΝΤΑΙ**

Λογαριασμοί υλών- δαπανών	Κανόνες κατανομής του κόστους στα
---------------------------	-----------------------------------

	προϊόντα που παράγονται
Α' & Β' ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	Κατανέμεται στα προϊόντα που παράγονται, με βάση τις μονάδες ισοδυναμίας (παραγόμενες μονάδες χ τεχνικές προδιαγραφές = μονάδες ισοδυναμίας)
ΕΞΟΔΑ ΛΟΓ/ΜΩΝ 60 - 66	Τα έξοδα παραγωγής που απεικονίζονται στους λογ/μους 60 – 66, κατανέμονται στα προϊόντα που παράγονται, με βάση τις ημερήσιες δυναμικότητες της επιχείρησης. Ως ημερήσιες δυναμικότητες παίρνονται τα κιλά απ' το κάθε προϊόν χωριστά που μπορεί να παράγει η επιχείρηση μέσα σε μια μέρα, αντίστοιχα. Ως βασικό προϊόν παίρνεται πάντα το προϊόν Χ, που θα μπαίνει ως αριθμητής, ενώ ως παρανομαστές θα μπαίνουν οι ημερήσιες δυναμικότητες των προϊόντων αντίστοιχα. Έτσι, προκύπτουν οι συντελεστές ισοτιμίας, που πολλαπλασιαζόμενες στη συνέχεια με τις παραγόμενες μονάδες, δίνουν τις μονάδες ισοτιμίας. Με βάση τα ποσοστά που προκύπτουν από τις μονάδες ισοτιμίας, κατανέμονται οι δαπάνες των λογ/μών 60 – 66 στα προϊόντα που παράγονται στο κάθε τμήμα ξεχωριστά

## **ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ**

Η αναλυτική λογιστική έρχεται να συμπληρώσει τη γενική λογιστική. Βασικό σύστημα λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης είναι το σύστημα της πλήρους αυτονομίας της έναντι της γενικής λογιστικής. Υπό το σύστημα αυτό οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής αναπτύσσονται και λειτουργούν μέσα σε κλειστό κύκλωμα των λογαριασμών της ομάδας 9.

Στο σύστημα της συλλειτουργίας, γενικής και αναλυτικής λογιστικής, είναι δυνατό τα αποθέματα – συμπεριλαμβανομένων των αναλυτικών λογαριασμών αποθήκης – να τηρούνται στην ομάδα του Ε.Γ.Λ.Σ., τα έσοδα συμπεριλαμβανομένων των αναλυτικών λογαριασμών μικτών αποτελεσμάτων στην ομάδα 7 του Ε.Γ.Λ.Σ. και τα αναλυτικά αποτελέσματα να προσδιορίζονται στους λογαριασμούς της ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Μία από τις 3 βασικές αρχές στις οποίες εδράζεται το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι η αρχή της αυτονομίας, σύμφωνα με την οποία οι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμών κατανέμονται σε 3 μέρη:

- Τη Γενική Λογιστική (ομάδα 1 – 8)
- Την Αναλυτική Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (ομάδα 9)
- Τους Λογαριασμούς Τάξεως (ομάδα 10)

### **Οι υποχρεωτικοί λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής και η ανάπτυξή τους:**

#### **ΟΙ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ**

90 Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί

92 Κέντρα (θέσεις)

93 Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)

94 Αποθέματα

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

98 Αναλυτικά αποτελέσματα

#### **ΟΙ ΥΠΟΓΡΑΜΜΙΣΜΕΝΟΙ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ**

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.01 Έξοδα Διοικητικής Λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

92.20 Εμπορεύματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα

94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας

94.25 Αναλώσιμα υλικά

94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

94.28 Είδη συσκευασίας

#### **ΟΙ ΥΠΟΓΡΑΜΜΙΣΜΕΝΟΙ ΤΡΙΤΟΒΑΘΜΙΟΙ**

94.20.97 Εμπορεύματα σε τρίτους

94.21.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους

94.22.97 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους

94.23.97 Προϊόντα υπό κατεργασία σε τρίτους

94.24.97 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας σε τρίτους

94.25.00 Μικρά εργαλεία

94.25.01 Λιγνίτης

94.25.02 Πετρέλαιο

94.25.03 Μαζούτ

94.25.97 Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους

94.26.97 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων σε τρίτους

94.28.00 Είδη συσκευασίας στις αποθήκες

94.28.50 Επιτρεπτά είδη συσκευασίας σε τρίτους

94.28.97 Είδη συσκευασίας σε τρίτους

Οι προαιρετικοί λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής και η ανάπτυξή τους:

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων

95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

97 Διάφορες ενσωματώσεως και καταλογισμού

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις.

Οι προαιρετικοί λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής και η ανάπτυξή τους:

90 Διάμεσοι λογαριασμοί

92 Κέντρα (θέσεις) κόστους

93 Κόστος Παραγωγής

94 Αποθέματα

96 Έσοδα – Μικτά αποθέματα

98 Αναλυτικά αποτελέσματα

Σε ποια βιβλία καταχωρούνται οι εγγραφές και τηρούνται οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως.

Οι εγγραφές της Αναλυτικής Λογιστικής καταχωρούνται, είτε στο τηρούμενο γενικό ημερολόγιο, επί κλασσικού συστήματος, είτε στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων ή στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο, επί συγκεντρωτικού συστήματος, καθώς επίσης και στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού. Οι εγγραφές αυτές μπορεί να λειτουργούν, είτε σε ξεχωριστό λογιστικό κύκλωμα από τη γενική λογιστική, είτε στο αυτό λογιστικό κύκλωμα, αλλά η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 90

#### **ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ**

Οι υπολογαριασμοί του 90 καλούνται και διάμεσοι λογαριασμοί, επειδή, κατά τη μεταφορά των δεδομένων της γενικής λογιστικής στην αναλυτική παρεμβάλλονται μεταξύ των λογαριασμών των δύο αυτών τομέων της λογιστικής. Με τους υπολογαριασμούς αυτούς του 90 επιτυγχάνεται η μεταφορά στην αναλυτική λογιστική των ποσών εκείνων τα οποία προηγούμενα έχουν καταχωρηθεί στη γενική λογιστική. Η μεταφορά αυτή γίνεται χωρίς καμιά μεταβολή (πιστωχρέωση) των λογαριασμών της γενικής λογιστικής και δεν επηρεάζονται καθόλου από τις εγγραφές που γίνονται στην αναλυτική λογιστική.

Οι υπολογαριασμοί του 90 καλούνται και αντικριζόμενοι λογαριασμοί επειδή αντικρίζουν απόλυτα τους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8 της γενικής λογιστικής και αντικρίζονται επίσης από αυτούς.

### **Βασικές αρχές που διέπουν το περιεχόμενο και τη λειτουργία των υπολογαριασμών του 90:**

- Η ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 90 γίνεται κατά κάποιο τρόπο που να εξασφαλίζει την αποστολή του.
- Οι υπολογαριασμοί του 90 χρησιμοποιούνται μόνο για την εγγραφή (μεταφορά) των δεδομένων της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική.
- Η πορεία ενημέρωσης των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής με τα δεδομένα των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής με τα δεδομένα των λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 και 8 της γενικής λογιστικής.
- Στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 90 συμφωνούν με τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών της γενικής λογιστικής.
- Οι υπολογαριασμοί του 90 κλείνουν με το άρθρο κλεισίματος των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής.

### **Λειτουργία των υπολογαριασμών του 90**

#### **90.01 "Αρχικά αποθέματα λογισμένα"**

Ο λογαριασμός πιστώνεται στην αρχή της χρήσεως, με χρέωση του 94. Οι υπολογαριασμοί του 90.01 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικαριθμούς των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 2, δηλαδή:

Γενική λογιστική

20 Εμπορεύματα

Αναλυτική λογιστική

90.01.20 Εμπορεύματα λογισμένα



21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα
22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα	90.01.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα λογισμένα
κλπ	κλπ

Ο λογαριασμός χρεώνεται, στο τέλος της χρήσης, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

### **90.02 "Αγορές λογισμένες"**

Οι υπολογαριασμοί του 90.02 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικαριθμούς των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 2, δηλαδή:

<u>Γενική λογιστική</u>	<u>Αναλυτική λογιστική</u>
20 Εμπορεύματα	90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες	90.02.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες λογισμένες
κλπ	κλπ

Ο λογαριασμός πιστώνεται με το κόστος των αγορών, όπως αυτό διαμορφώνεται και καταχωρείται στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

Ο λογαριασμός χρεώνεται, στο τέλος της χρήσης, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

### **90.06 "Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα"**

Στο λογαριασμό αυτόν παρακολουθούνται περιληπτικά τα κατά είδος οργανικά έξοδα, τα οποία - οριστικά και εκκαθαρισμένα ή προϋπολογιστικά όταν γίνεται χρήση της δυναμικής ευχέρειας προϋπολογιστικών καταχωρήσεων - έχουν

καταχωρηθεί προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 της αναλυτικής λογιστικής.

Οι υπολογαριασμοί του 90.06 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικαριθμούς των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 6, π.χ. :

<u>Γενική λογιστική</u>	<u>Αναλυτική λογιστική</u>
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού προσωπικού	90.06.60 Αμοιβές και έξοδα λογισμένα
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων τρίτων	90.06.61 Αμοιβές και έξοδα λογισμένα
κλπ	κλπ

Οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα να αναπτύσσουν το λογαριασμό 90.06 αναλυτικότερα ή περιληπτικότερα, σύμφωνα με τις ανάγκες τους. Στην περίπτωση αυτή απαραίτητη προϋπόθεση είναι ότι, στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού, οι υπολογαριασμοί του 90.06 θα εμφανίζουν αλγεβρικό άθροισμα των υπολοίπων τους ίσο αλλά αντίθετο με το αλγεβρικό άθροισμα των λογαριασμών της ομάδας 6. Και στα 2 συστήματα ενημέρωσης οι υπολογαριασμοί του 90.06 πιστώνονται με βέβαια και εκκαθαρισμένα ή προϋπολογισμένα κονδύλια εξόδων κατ' είδος με χρέωση των λογαριασμών:

- (α) 92 "κέντρα (θέσεις) κόστους"
- (β) 91.00 και 91.01 ή άλλων υπολογαριασμών του 91
- (γ) 91.05 "οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό"
- (δ) 91.06 "οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)"
- (ε) 93 "κόστος παραγωγής:"
- (στ) 97.02.02 "διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα"
- (ζ) 97.02.05 "διαφορές πραγματικών – κοστολογημένων εξόδων"

#### **90.07 "Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα"**

Στο λογαριασμό αυτόν παρακολουθούνται περιληπτικά τα κατά είδος οργανικά έξοδα, τα οποία έχουν καταχωρηθεί προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί του

90.07 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικαριθμούς των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 7, π.χ. :

Γενική Λογιστική

70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων  
και ημιτελών

κλπ

Αναλυτική Λογιστική

90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων  
λογισμένες

90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων  
και ημιτελών λογισμένα

κλπ

Ο λογαριασμός χρεώνεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

(α) Για τη μεταφορά στην α.λ. των οργανικών εσόδων κατ' είδος τα οποία έχουν προηγουμένως καταχωρηθεί στους λογαριασμούς της ομάδας 7

(β) Για την προομαδοποίηση ή ανακατάταξη των οργανικών εσόδων, που γίνεται πριν από τη μεταφορά των εσόδων στους οικείους υπολογαριασμούς του 96

(γ) Όταν τα κατ' είδος οργανικά έσοδα ενσωματώνονται προηγούμενα στην α.λ. είτε στους οικείους υπολογαριασμούς του 91.06, με υπολογιστικές τιμές

(δ) Όταν προκύπτουν διαφορές μεταξύ πραγματοποιημένων και λογισμένων εσόδων μετά τη μεταφορά των εσόδων στην α.λ. και τον προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων.

**90.08 "Αποτελέσματα Λογισμένα"**

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται περιληπτικά τα κονδύλια των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία καταχωρούνται προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας αυτής. Οι υπολογαριασμοί του 90.08 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία τους ψηφία να συμπίπτουν με τους κωδικαριθμούς των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 8.

### 90.09 "Υπολογιστικά έξοδα λονισμένα"

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα υπολογιστικά έξοδα τα οποία εντάσσονται στην α.λ. Ο λογαριασμός 90.009 λειτουργεί όταν η επιχείρηση δεν επιθυμεί τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97 για την παραπάνω ένταξη των διαφορών εξόδων και των υπολογιστικών εξόδων.

### 90.10 "Υπολογιστικά έξοδα λονισμένα"

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα υπολογιστικά έσοδα, δηλαδή τα έσοδα που δεν εμφανίζονται στη γ.λ. τα οποία καταχωρούνται στην α.λ.. Ο παρών λογαριασμός λειτουργεί όταν η επιχείρηση δεν επιθυμεί τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97 "διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού" για την καταχώρηση των υπολογιστικών εσόδων.

**Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού με την ομάδα 9 της αναλυτικής λογιστικής των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών εμπορευμάτων, α' & β' υλών, καθώς και των δαπανών και εσόδων.**

Η βιομηχανία "ΒΗΤΑ" Α.Ε. προβαίνει στο τέλος κάθε μήνα σε λογιστικές εγγραφές, εφαρμόζοντας την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ., με βάση τα στοιχεία του ισοζυγίου της γενικής λογιστικής του αντίστοιχου μήνα.

Στις 31/01/2002, το ισοζύγιο της γενικής λογιστικής που έχει συνταχθεί με βάση τα στοιχεία του γενικού και αναλυτικού καθολικού, έχει ως εξής:

#### **ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕ 31.01.2002**

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	100.000	
20.00.00.000 Αποθέματα στις αποθήκες της επιχείρησης	20.000	
	80.000	

20.01.00.018 Αγορές χρήσης με 18%	140.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	240.000	
24 Α΄ & Β΄ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	60.000	
24.00.00.000 Αποθέματα στις αποθήκες της επιχείρησης	180.000	
24.00.00.018 Αγορές χρήσης 18%	120.000	
	120.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης		400.000
		400.000
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00.000 Ανών. κοινές μετοχές μη εισαγ. στο χρημ.		80.000
		80.000
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	220.000	
50.00.00.000 Βαλσάμης Α.Ε.	140.000	
	80.000	
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		
60.00.00.000 Τακτικές αποδοχές	180.000	
60.03.00.000 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ	60.000	
	120.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.00.00.000 Έξοδα κίνησης απαλ. του Φ.Π.Α.		160.000
64.02.00.001 Διαφημίσεις από τον τύπο με Φ.Π.Α.		160.000
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		360.000
70.00.00.018 Πωλήσεις με 18%		360.000
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 Πωλήσεις χονδρικές με 18%		

ΣΥΝΟΛΟ	500.000	500.000

Η εταιρία έχει θεωρήσει χωριστό "ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής" για τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής.

**Ζητείται:** Να γίνουν, με βάση το παραπάνω ισοζύγιο, οι εγγραφές μεταφοράς των αποθεμάτων, αγορών, εξόδων και εσόδων από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική, στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής.

### Λύση

Α. Επειδή είναι Α.Ε., για τα αρχικά αποθέματα, μπορεί να γίνει μια εγγραφή στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής μέχρι 30.04.2002, που είναι η προθεσμία της εγγραφής για το άνοιγμα των βιβλίων. Η εγγραφή αυτή, έστω ότι έγινε με ημερομηνία 30.01.2002, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30.01.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>
<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>		
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		20.000
94.20.00.000 Εμπορεύματα στις αποθήκες		140.000
94.21.00.000 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή στις αποθήκες		60.000
94.24.00.000 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκ. στις αποθ.		
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ		
90.01.20.000	Εμπορεύματα	λογισμένα
20.000		

90.01.21.000 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα  
140.000

90.01.24.000 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκ. λογισμένα  
60.000

Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων στην αναλυτική λογιστική

Β. Για τις αγορές, δεν είναι υποχρεωτικό, να γίνονται εγγραφές στην αναλυτική λογιστική, κάθε μήνα αλλά μόνο μια φορά στο τέλος του έτους. Στην περίπτωση μας, όμως γίνονται λογιστικές εγγραφές, για αγορές καθώς και για τις δαπάνες, κάθε μήνα, για λόγους π.χ. προσδιορισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων κλπ Η εγγραφή λοιπόν, για τις αγορές γίνεται με ημερομηνία 30.01.2002 και μέσα στο χρονικό διάστημα μέχρι τέλους Φεβρουαρίου, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30.01.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		80.000	
94.20.00.000 Εμπορεύματα στις αποθήκες		180.000	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ			
90.02.20.000 Αγορές εμπορευμάτων λογισμένες			80.000
90.02.24.000 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκ. λογισμένες			180.000

Μεταφορά αγορών στην αναλυτική λογιστική

Γ. Για τα έξοδα των λογαριασμών 60 και 64, εφόσον η κοστολόγηση είναι μηνιαία, συντάσσεται από τη λογιστική φύλλο μερισμού, π.χ. ως εξής:

**ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ ΜΕ 31.01.2002**

Κατ' είδος έξοδα	Συνολικά Ποσά	Λειτουργία παραγωγή	Λειτουργία διοίκησης	Λειτουργία διάθεσης
60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	220.000	160.000	20.000	40.000
64 Διάφορα έξοδα	180.000	140.000	10.000.	30.000



Σύνολα	400.000	300.000	30.000	70.000
--------	---------	---------	--------	--------

Η εγγραφή γίνεται ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>30.01.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>
<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>				
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ				
92.00.00.060 Αμοιβές & έξοδα προσ. (λειτ. παραγωγής)				140.000
92.00.00.064 Διάφορα έξοδα (λειτ. παραγωγής)				60.000
92.01.00.060 Αμοιβές & έξοδα προσ. (διοικητ. λειτ.)				10.000
92.01.00.064 Διάφορα έξοδα (λειτ. παραγωγής)				5.000
92.03.00.060 Αμοιβές & έξοδα προσ. (λειτ. διάθ.)				20.000
92.03.00.064 Διάφορα έξοδα (λειτ. διάθ)				15.000
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ				
90.06.60.000 Αμοιβές & έξοδα προσ. λογισμένα				110.000
90.06.64.000 Διάφορα έξοδα λογισμένα				90.000
<u>Ως φύλλο μερισμού με 31.01.2002</u>				

Δ. Για τα έσοδα του μήνα Ιανουαρίου, θα χρεωθεί ο λογαριασμός 90.07 "Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα" και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 96.22 με τα ίδια ποσά. Η εγγραφή γίνεται ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>30.01.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>
<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>				
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ				
90.07.70.000 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες				160.000
90.07.71.000 Πωλ. προϊόν. έτοιμων & ημιτελών λογ.				360.000
96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ				
96.22.00.070 Μικτά αποτελέσματα				160.000
96.22.00.071 Μικτά αποτελέσματα προϊόν.έτοιμων&ημιτελών				360.000
<u>Μεταφορά εσόδων στην αναλυτική λογιστική</u>				

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 91

### ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

Ο λογαριασμός 91 λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στο λογαριασμό 90 και στους λοιπούς λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Στο τέλος της χρήσης, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

Η ανάπτυξη και το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 91 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης, όπως αυτές προκύπτουν από την κοστολογική τους οργάνωση.

Οι υπολογαριασμοί του 91 εξυπηρετούν τους εξής ειδικότερους σκοπούς: α) Την κατάταξη των εξόδων κατά τρόπο διάφορο από εκείνο της γενικής λογιστικής και από εκείνο της κατάταξης τους μέσα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων. β) Την κατάταξη των εσόδων ή ορισμένων από αυτά με τρόπο διάφορο από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής και από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 96 της αναλυτικής λογιστικής. γ) Την παροχή αποτελεσματικής διευκόλυνσης κατά τη μεταφορά και καταχώρηση των εξόδων κατ' είδος στην αναλυτική λογιστική, όταν τα κονδύλια εξόδων που μεταφέρονται δεν έχουν άμεση σχέση με ορισμένο κέντρο ή φορέα κόστους και για το λόγο αυτό δεν είναι δυνατός ο μερισμός τους στα κέντρα ή τους φορείς κόστους κατά τη στιγμή της καταχώρησης. δ) Την εξασφάλιση των προϋποθέσεων λειτουργίας συστήματος προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων μέσα στα πλαίσια της αυτονομίας της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης.

**Παράδειγμα λογιστικής απεικόνισης στην αναλυτική λογιστική της περίπτωσης πώλησης με δελτίο αποστολής, όταν το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα στον επόμενο μήνα, ενώ στην επιχείρηση προσδιορίζονται μηνιαία βραχύχρονα αποτελέσματα.**

Στην εταιρία ΜΑΝΤΑΣ Α.Ε. προσδιορίζονται εσωλογιστικά βραχύχρονα αποτελέσματα στο τέλος κάθε μήνα. Με 31.01 λοιπόν και μέσα στο μήνα Φεβρουάριο έγιναν οι εγγραφές μεταφοράς στην αναλυτική λογιστική των αγορών, πωλήσεων, εσόδων και εξόδων από τη γενική λογιστική, όπως τα ποσά αυτά διαμορφώθηκαν στο ισοζύγιο του αναλυτικού καθολικού της γενικής λογιστικής. Ο λογιστής όμως της επιχείρησης διαπιστώνει ότι έγινε με 30.01 και μία πώληση αξίας 60.000 € με δελτίο αποστολής και ότι το τιμολόγιο με την αξία αυτή θα εκδοθεί μέσα στον μήνα Φεβρουάριο (εκδόθηκε το τιμολόγιο στις 17.02).

Επίσης, ο λογιστής της επιχείρησης διαπιστώνει ότι με 31.01 πωλήθηκε και μία άλλη ποσότητα 20.000 κιλά με δελτίο αποστολής, αλλά η τιμή πώλησης δεν έχει προσδιοριστεί ακόμα. Υπολογίζεται ότι η αξία αυτή θα προσδιοριστεί περίπου στα 100.000 €. Όμως, στις 20.02 που εκδόθηκε το τιμολόγιο, η αξία της παραπάνω ποσότητας προσδιορίστηκε στα 116.000 € (πάντα χωρίς Φ.Π.Α.)

**Ζητείται:** Να γίνουν οι εγγραφές των πωλήσεων αυτών στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής.

### Λύση

Α) Με 31.01 και με το ποσό των 160.000 € ( $60.000 + 100.000 = 160.000$  €) στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.01 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων (προϋπολογισμένες)

στο εσωτερικό 160.000

96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

96.22.00.071 Μικτά αποτελέσματα προϊόν. έτοιμων & ημιτελών 160.000

Προϋπολογισμένα έσοδα Ιανουαρίου

Β) Στο τέλος του επόμενου μήνα Φεβρουαρίου, γίνονται κανονικά οι εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής με βάση τις αγορές, τις πωλήσεις και τα έξοδα του μήνα αυτού. Το μήνα Ιανουάριο είχαν γίνει ήδη προβλέψεις για πωλήσεις 160.000 €. Οι πωλήσεις αυτές οριστικοποιήθηκαν μέσα στο μήνα Φεβρουάριο και μάλιστα στο ύψος των 176.000 (60.000+116.000=176.000 €). Στο τέλος του μήνα Φεβρουαρίου, θα γίνουν επιπλέον και οι εγγραφές τακτοποίησης των προβλέψεων αυτών. Έτσι πρώτα θα γίνει η διορθωτική έγγραφη για το σύνολο των οριστικοποιημένων πωλήσεων που είναι 176.000 €, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.02 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

91.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων. έτοιμων & ημιτελών

λογισμένες 176.000

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων (προϋπολογισμένες)

στο εσωτερικό 176.000

Έγγραφή για τα έσοδα από πωλήσεις

Για τη διαφορά μεταξύ προϋπολογισμένων και πραγματοποιημένων πωλήσεων που είναι 8.000 € (88.000 – 80000 = 8.000), γίνεται η παρακάτω έγγραφη τακτοποίησης:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.02</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ			
91.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων. έτοιμων & ημιτελών			
	λογισμένες	16.000	
96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.22.00.071	Μικτά αποτελέσματα από πωλ. προϊόντων		16.000

**Παράδειγμα λογιστικής απεικόνισης στην αναλυτική λογιστική της περίπτωσης αγοράς εμπορεύσιμου αγαθού με δελτίο αποστολής, όταν το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα στον επόμενο μήνα, ενώ στην επιχείρηση προσδιορίζονται μηνιαία βραχύχρονα αποτελέσματα.**

Η εταιρία "ΑΣΤΗΡ" Α.Ε. εφαρμόζει υποχρεωτικά την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ. Οι εγγραφές μεταφοράς από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική γίνονται στο τέλος κάθε μήνα με βάση τα δεδομένα των αγορών – πωλήσεων, εσόδων και εξόδων που προκύπτουν από το ισοζύγιο του αντίστοιχου μήνα της γενικής λογιστικής. Για το μήνα Ιανουάριο έγιναν οι εγγραφές μεταφοράς από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική με βάση τα δεδομένα του ισοζυγίου του ίδιου μήνα .

Έχει όμως διαπιστωθεί, ότι στις 30.01.2002 ήρθε στην επιχείρηση μια ποσότητα σ' ύλης αξίας (χωρίς το Φ.Π.Α.) € 40.000 συνοδευόμενη με δελτίο αποστολής. Το αντίστοιχο τιμολόγιο, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., θα πρέπει να έρθει στην επιχείρηση, έστω ταχυδρομικά, μέσα σ' ένα μήνα από την έκδοση του δελτίου αποστολής. Στην περίπτωση μας, έστω ότι το τιμολόγιο αυτό ήρθε στην επιχείρηση στις 18.02.2002 που είναι και η ημερομηνία έκδοσής του.

Η επιχείρηση όμως αυτή προσδιορίζει στο τέλος κάθε μήνα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα με λογιστικές εγγραφές.

**Ζητείται:** Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές στην αναλυτική λογιστική που έχουν σχέση με το ποσό των 40.000 €.

### Λύση

A) Με 31.01.2002 στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής, για το ποσό των 20.000 € γίνεται η παρακάτω προϋπολογιστική εγγραφή, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>31.01.02</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
94	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ			
94.24.00.000	A' & B' ύλες – υλικά συσκευασ. στις αποθ.		40.000	
91	ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ			
91.09.24.000	Αγορές A' & B' ύλες – υλικά συσκευασ.			40.000
<u>Αξία ανοράς με δελτίο αποστολής Νο...</u>				

B) Στο τέλος του επόμενου μήνα, δηλαδή στο τέλος του μήνα Φεβρουαρίου 2002, που θα ξαναγίνουν εγγραφές στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής, γίνεται η παρακάτω διορθωτική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>28.02.02</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
91	ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ			
91.09.24.000	Αγορές A' & B' ύλες – υλικά συσκευασ.		40.000	
90	ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			
90.02.24.000	A' & B' ύλες – υλικά συσκευασ. στις αποθ			40.000
<u>Οριστικοποίηση ενδραφής ανοράς α' υλών στην αναλυτική λογιστική</u>				

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 92

#### ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

Ο λογαριασμός 92 υποδιαιρείται σε πέντε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς (92.00, 92.01, 92.02, 92.03 και 92.04), στους οποίους συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών της επιχείρησης. Ο λογαριασμός υποδιαιρείται στους εξής πέντε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς:

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Τα κέντρα κόστους διαρθρώνονται, κατά κανόνα, με βάση:

- Τη διοικητική και οργανωτική ή τεχνολογική διάρθρωση της επιχείρησης (λειτουργική υποδιαίρεση της επιχείρησης) ή
- Τον επιδιωκόμενο έλεγχο του κόστους ή των αρμόδιων φορέων ευθύνης ή
- Τις ανάγκες της κοστολόγησης, όπως π.χ. για τη συγκέντρωση του κόστους των "ταξιδευόντων υπαλλήλων" ή "των διευθυντικών στελεχών"

Τα κέντρα κόστους διακρίνονται σε *κύρια* και *βοηθητικά*. Κύρια κέντρα κόστους είναι εκείνα που το κόστος τους επιβαρύνει το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων, υπηρεσιών), ενώ βοηθητικά είναι κέντρα που το κόστος τους κατανέμεται και επιβαρύνει το κόστος των κύριων κέντρων ή των άλλων βοηθητικών κέντρων κόστους.

Παράδειγμα της μίνιμουμ υποχρεωτικής αναλύσεως των λογαριασμών των κέντρων κόστους σε λογαριασμούς δαπανών κατ' είδος:



## 92 ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Α

92.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.00.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.00.00.62 Παροχές τρίτων

92.00.00.63 Φόροι – τέλη

92.00.00.64 Διάφορα έξοδα

92.00.00.65 .....

92.00.00.66 Αποσβέσεις παγίων

92.00.00.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

92.00.00.24 .....

92.00.00.25 Αναλώσιμα υλικά

92.00.00.26 Ανταλλακτικά παγίων

92.00.00.28 Είδη συσκευασίας

92.00.00.92 Αναλογία κόστους βοηθητικών κέντρων κόστους

Το Ε.Γ.Α.Σ. επιβάλλει, σε κάθε περίπτωση, τη συνένωση της άμεσης εργασίας με το υπόλοιπο κόστος μετατροπής (Γ.Β.Ε.) στους λογαριασμούς των κέντρων κόστους, δηλαδή στους υπολογαριασμούς του 92. Η συνένωση αυτή επιτρέπει τον καταλογισμό του συνολικού κόστους μετατροπής στα κατ' είδος παραγόμενα προϊόντα με το αυτό κριτήριο καταλογισμού, οπότε το κόστος παραγωγής έχει πλέον την εξής ανάλυση:

### **Πρώτες και βοηθητικές ύλες + Κόστος μετατροπής**

Στη συνέχεια όμως το Ε.Γ.Α.Σ. επιβάλλει το κόστος του παραγόμενου κατ' είδος προϊόντος να αναλύεται σε:

### **Πρώτες και βοηθητικές ύλες + Άμεση εργασία + Γενικά βιομηχανικά έξοδα**

## Λειτουργία των υπολογαριασμών του 92

### 1. Λογαριασμός 92.00 "Έξοδα λειτουργίας παραγωγής"

Το κόστος αυτό απαρτίζεται α) από τα έξοδα της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία της παραγωγής, β) από το κόστος των αναλωμένων έμμεσων υλικών και των ανταλλακτικών παγίων που αφορούν τη λειτουργία παραγωγής και γ) από το κόστος των αναλωμένων άμεσων υλικών.

### 2. Λογαριασμός 92.01 "Έξοδα διοικητικής λειτουργίας"

Παραστατική απεικόνιση:

#### Περιλαμβάνει:

Όλα τα έξοδα των λογίων της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτήν (εκτός από τους "τόκους και συναφή έξοδα"), καθώς και τις αναλώσεις των υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή.

#### Δηλαδή περιλαμβάνει:

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
Παροχές τρίτων  
Φόροι – τέλη  
Διάφορα έξοδα  
Αποσβέσεις παγίων κοστολογήσιμες  
Προβλέψεις εκμετάλλευσης  
Αναλώσιμα υλικά

#### Μεταφέρεται:

Ολόκληρο το κόστος της λειτουργίας αυτής βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα και μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού 98.99 αποτελέσματα χρήσης.

### 3. Λογαριασμός 92.02 "Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης"

Παραστατική απεικόνιση:

#### Περιλαμβάνει:

Όλα τα έξοδα των λογίων της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτήν (εκτός από τους "τόκους και συναφή έξοδα"), καθώς και τις αναλώσεις των υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή.

#### Δηλαδή περιλαμβάνει:

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
Παροχές τρίτων  
Φόροι – τέλη  
Διάφορα έξοδα  
Αποσβέσεις παγίων κοστολογήσιμες  
Προβλέψεις εκμετάλλευσης  
Αναλώσιμα υλικά

#### Μεταφέρεται:

(α) Το μέρος του κόστους που αποδεδεικνύεται ότι αφορά πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησης (αποδόσεως), δηλαδή παραγωγή άυλου πάγιου στοιχείου, μεταφέρεται στη χρέωση 93.98 κόστος "διοπαραγωγής παγίων".

(β) Το μέρος του κόστους που πραγματοποιήθηκε για ανεύρεση ή αξιοποίηση ορυχείου ή μεταλλείου ή λατομείου με φέρει στη χρέωση 93.99 "κόστος πολυετούς αποσβέσεως".

(γ) Το υπόλοιπο κόστος, δηλαδή το κόστος των ανεπιτυχών ερευνών μεταφέρεται στο λογαριασμό 98.99 αποτελέσματα

χρήσεως.

#### 4. Λογαριασμός 92.03 " Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως "

Παραστατική απεικόνιση:

*Περιλαμβάνει:*

Όλα τα έξοδα των λογμών της ομάδας 6 που αφορούν τη λειτουργία αυτήν (εκτός από τους "τόκους και συναφή έξοδα"), καθώς και τις αναλώσεις των υλικών που αφορούν τη λειτουργία αυτή.

Δηλαδή περιλαμβάνει:

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

Αμοιβές και έξοδα τρίτων

Παροχές τρίτων

Φόροι – τέλη

Διάφορα έξοδα

Αποσβέσεις παγίων κοστολογήσιμες

Προβλέψεις εκμετάλλευσής

*Μεταφέρεται:*

(α) Τα άμεσα έξοδα, δηλαδή τα έξοδα που έγιναν για συγκεκριμένες πωλήσεις, τα οποία συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 92.03.04 "άμεσα έξοδα πωλήσεων", μεταφέρονται στη χρέωση του 96.21 "άμεσα έξοδα πωλήσεων", ο οποίος στη συνέχεια μεταφέρεται στον 96.22 "μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσής"

(β) Το υπόλοιπο κόστος (δηλ. τα έμμεσα έξοδα) βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα και μεταφέρεται στα "αποτελέσματα χρήσεως"

#### 5. Λογαριασμός 92.03 "Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας"

Το κόστος που συγκεντρώνεται στον προκείμενο λογαριασμό απαρτίζεται από τις ακόλουθες δύο κατηγορίας κόστους:

α) Από το κόστος του τακοφόρου δανειακού κεφαλαίου της επιχειρήσεως, το οποίο στη γενική λογιστική παρακολουθείται στο λογαριασμό 65 "τόκοι και συναφή έξοδα". Τα έξοδα που καταχωρούνται στον λογαριασμό αυτόν είναι κυρίως:

- Οι τόκοι των δανειακών (ξένων) κεφαλαίων και τα παρεπόμενα αυτών έξοδα (ΕΦΤΕ επί τόκων και προμηθειών, χαρτόσημα δανειακών συμβάσεων κλπ),
- Οι προεξοφλητικοί τόκοι και τα έξοδα τραπεζών και τα εισπρακτικά γραμματίων ,
- Τα έξοδα ασφαλειών (υποθηκών, προσημειώσεων, ενεχύρων) δανείων και χρηματοδοτήσεων,
- Οι προμήθειες εγγυητικών επιστολών,

- Οι παροχές σε ομολογιούχους επιπλέον τόκου.
- β) Από τα έξοδα που γίνονται για τη λειτουργία (τμήμα υπηρεσιών) των χρηματοληπτικών και χρηματοδοτικών υπηρεσιών της επιχείρησης. Δηλαδή, από το κόστος λειτουργίας του τμήματος αυτού (αμοιβές και έξοδα προσωπικού, αμοιβές τρίτων, παροχές τρίτων κλπ)

#### Επιβάρυνση του λειτουργικού κόστους με υπολογιστικά έξοδα

Η ενσωμάτωση των υπολογιστικών εξόδων στο λειτουργικό κόστος γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 92 και των υπολογαριασμών του και πίστωση

(α) Είτε του λογαριασμού 97.00 "διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων", ο οποίος στη συνέχεια μεταφέρεται στο λογαριασμό 98.99 "αποτελέσματα χρήσεως", με συνέπεια το υπόλοιπο του τελευταίου αυτού λογαριασμού να δίνει αποτελέσματα της χρήσεως ίσο με το αποτέλεσμα που εμφανίζει ο λογαριασμός 86 "αποτελέσματα χρήσης" της γενικής λογιστικής".

(β) Είτε του λογαριασμού 90.09 "υπολογιστικά έξοδα λογισμένα", οπότε δεν υπάρχει η προαναφερόμενη συμφωνία του αποτελέσματος της χρήσης μεταξύ αναλυτικής λογιστικής και γενικής λογιστικής το οποίο αποτέλεσμα, στην περίπτωση αυτή, διαφέρει κατά τα υπολογιστικά έξοδα.

### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 93

#### **ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)**

Το κόστος των υπολογαριασμών του 93 είναι άμεσο ή έμμεσο. Στο άμεσο κόστος παραγωγής, κατά κανόνα, περιλαμβάνονται τα άμεσα υλικά και η άμεση εργασία, ενώ στο έμμεσο το υπόλοιπο κόστος παραγωγής.

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 93 γίνεται κατά παραγόμενο ημίετοιμο και έτοιμο προϊόν χωριστά και σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης, η οποία όμως είναι υποχρεωμένη να ακολουθεί οπωσδήποτε τους εξής τουλάχιστον περιορισμούς:

- Στους υπολογαριασμούς του 93 συγκεντρώνεται μόνο κόστος της λειτουργίας παραγωγής, δηλαδή στοιχεία κόστους που πραγματοποιούνται για να παραχθεί το προϊόν (ή υπηρεσία) ή το έργο και να αποκτήσει ιδιότητες και μορφή με την οποία είναι δυνατή η διάθεση του στην αγορά ή ιδιοχρησιμοποίηση του. Στο λογαριασμό 93 (υπολογαριασμό 93.99 «κόστος ανάπτυξης προϊόντων») συγκεντρώνεται επίσης και το μέρος του κόστους των ερευνών και ανάπτυξης που αναφέρεται στην πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησης, το οποίο, στη γενική λογιστική, εμφανίζεται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 1. Παράδειγμα αυτής της περίπτωσης αποτελεί το κόστος μιας ευρεσιτεχνίας που αξιοποιείται μέσα σε 15 χρόνια κλπ

Στους **υπολογαριασμούς του 93**, εφ' όσον παράγεται αντίστοιχο έργο, περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι **παρακάτω κατηγορίες**:

- Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- Κόστος παραγωγής υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- Κόστος παραγωγής ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων
- Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
- Κόστος ανάπτυξης προϊόντων (πειραματικής παραγωγής)

Στο επίπεδο π.χ. του προϊόντος, δηλαδή στην **ανάλυση του κόστους του προϊόντος**, περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα **άμεσα υλικά**, η **άμεση εργασία** και τα **γενικά βιομηχανικά έξοδα** ή **έμμεσα έξοδα παραγωγής**.

Στο επίπεδο του ολικού κόστους παραγωγής, η ανάλυση γίνεται τουλάχιστον στα **υλικά που αναλώνονται** και στα **κατ' είδος έξοδα της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής**. Αυτή η ανάλυση **δεν είναι απαραίτητη** όταν τα στοιχεία που ζητούνται προκύπτουν από την ανάλυση

του λογαριασμού **92.00** « έξοδα λειτουργίας παραγωγής » , πράγμα το οποίο επιτυγχάνεται όταν από τον τελευταίο αυτό λογαριασμό περνούν και τα άμεσα υλικά. Επίσης, η ανάλυση αυτή **δεν είναι απαραίτητο να γίνεται** στους υπολογαριασμούς του 93 και στην περίπτωση που τα άμεσα υλικά **καταλογίζονται** απευθείας στους υπολογαριασμούς αυτούς, όταν οι σχετικές πληροφορίες προκύπτουν από **αντίθετους υπολογαριασμούς καταλογισμένων στην παραγωγή υλικών του 94.**

### **Τήρηση του λογαριασμού 93 από τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών**

Οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών προσδιορίζουν, εφ' όσον το επιθυμούν, το κόστος των υπηρεσιών τους σε οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 93 «κόστος παραγωγής», η ανάπτυξη του οποίου γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες τους. Η τήρηση του λογαριασμού 92 και των δευτεροβάθμιών του είναι και στις επιχειρήσεις αυτές υποχρεωτική.

### **Λειτουργία του λογαριασμού 93**

Ο λογαριασμός 93 χρεώνεται:

(α) Με την αξία των βιομηχανοποιούμενων αποθεμάτων

Τα αποθέματα (π.χ. πρώτες ύλες, ημιπελή προϊόντα) που εξάγονται από τις αποθήκες προς βιομηχανοποίηση αποτιμούνται σε τιμές κόστους και η αξία τους:

-είτε διέρχεται δια του λογαριασμού 92, οπότε γίνεται η σχετική εγγραφή

-είτε καταχωρείται απευθείας στη χρέωση του παρόντος λογαριασμού

(β) Με το κόστος παραγωγής του τέλους της προηγούμενης περιόδου (χρήσεως κλπ)

(γ) Με το κόστος που έχει συγκεντρωθεί στα κέντρα κόστους ή στα τμήματα



Πρόκειται για το κόστος κατεργασίας που έχει προηγούμενα συγκεντρωθεί σε υπολογαριασμούς του 92 και το οποίο στη συνέχεια καταλογίζεται στα επιμέρους προϊόντα κλπ με βάση κριτήρια καταλογισμού

(δ) Με τις πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους

(ε) Με τις θετικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους

(στ) Με την αξία των πιστωτικών διαφορών απογραφής

Με την αξία των πιστωτικών διαφορών απογραφής που διαπιστώνεται στο τέλος ή διαρκούσης της χρήσεως κατά τη μεταφορά του υπολοίπου του λογαριασμού 93 στη χρέωση του λογαριασμού 94.23 «παραγωγή σε εξέλιξη»

(ζ) Με την αξία των χορηγήσεων που λαμβάνονται από άλλα κέντρα

Με την αξία των χορηγήσεων που λαμβάνονται από άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια, υποκαταστήματα) που τηρούν ανεξάρτητη αναλυτική λογιστική, όταν η αξία αυτή, προηγούμενα, δεν περνά από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.

Ο λογαριασμός 93 πιστώνεται:

(α) Με το κόστος των παραγόμενων αποθεμάτων

Με το κόστος των αποθεμάτων που παράγονται και εισάγονται στην αποθήκη, είτε για να διατεθούν στην αγορά, είτε για να υποστούν παρά πέρα κατεργασία.

(β) Με το κόστος της παραγωγής σε εξέλιξη κατά το τέλος της τρέχουσας χρήσεως.

Σημειώνεται ότι επί μηνιαίας κοστολογήσεως η εγγραφή αυτή είναι δυνατό να μη γίνεται και το κόστος της παραγωγής σε εξέλιξη να παραμένει στους υπολογαριασμούς του 93.

(γ) Με το κόστος της πειραματικής παραγωγής

Με το ολικό ή μερικό κόστος της πειραματικής παραγωγής, όταν το κόστος αυτό ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος έρευνας και ανάπτυξεως

(δ) Με το κόστος των παρεπόμενων δραστηριοτήτων

(ε) Με το κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων



Για το κόστος των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, καθώς και για το κόστος ερευνών και αναπτύξεως που αφορά πραγματικό έργο μακροχρόνιας αξιοποιήσεως.

(στ) Με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν από τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους.

(ζ) Με τις αρνητικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους

(η) Με την αξία των χρεωστικών διαφορών απογραφής, που διαπιστώνονται στη διάρκεια ή στο τέλος της χρήσεως, όταν γίνεται η μεταφορά του υπολοίπου του λογαριασμού 93 στον 94.23 «παραγωγή σε εξέλιξη»

(θ) Με την αξία των παροχών προς άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή υποκαταστήματα) που τηρούν ανεξάρτητη αναλυτική λογιστική.

### ***93.98 «Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων»***

«Λογιστική και κοστολογική αντιμετώπιση των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων»

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Επιχειρήσεις ορισμένων κλάδων κατασκευάζουν οι ίδιες (ιδιοκατασκευάζουν) μέρος των πάγιων εγκαταστάσεών τους. Οι επιχειρήσεις λ.χ. διύλιστηρίων κατασκευάζουν οι ίδιες τους αγωγούς πετρελαίων (χρησιμοποιώντας το προσωπικό και τα μηχανήματα τους), οι επιχειρήσεις ηλεκτροπαραγωγής κατασκευάζουν τα απαραίτητα δίκτυα διανομής ρεύματος κλπ Άλλες επιχειρήσεις που δεν προβαίνουν κατά σύστημα στην ιδιοκατασκευή πάγιων στοιχείων, είναι δυνατό να προβούν στην κατασκευή τέτοιων στοιχείων επειδή το προσωπικό ή τα μηχανήματά τους υποαπασχολούνται ή για να πετύχουν χαμηλότερο κόστος κατασκευής σε σχέση με το κόστος αγοράς των στοιχείων ή επειδή επιδιώκουν να κατασκευάζουν τα στοιχεία σε συντομότερο χρόνο ή σε καλύτερη ποιότητα κλπ

Το κόστος των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, δηλαδή των πάγιων στοιχείων που κατασκευάζει η ίδια η επιχείρηση χρησιμοποιώντας δικά της

υλικά και δικό της προσωπικό, προσδιορίζεται στο λογαριασμό της αναλυτικής λογιστικής 93.98 «κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων», ο οποίος αναπτύσσεται σε υπολογαριασμούς ανά παραγόμενο πάγιο στοιχείο.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. και το ν.2190/1920 στο κόστος ιδιοκατασκευαζόμενων πάγιων στοιχείων περιλαμβάνεται:

-Το κόστος των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή των πάγιων στοιχείων.

-Αναλογία γενικών εξόδων αγορών και

-Το κόστος κατεργασίας που απαιτήθηκε για να φθάσουν οι ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που βρίσκονται τη στιγμή της απογραφής τους.

### **Παράδειγμα κοστολόγησης των άμεσων και έμμεσων εξόδων παραγωγής με εγγραφές αναλυτικής λογιστικής**

Για να παραχθούν τα έτοιμα προϊόντα, εκτός από τις α' και β' ύλες και λοιπά υλικά, κοστολογούνται και τα διάφορα οργανικά κατ' είδος έξοδα. Από τα έξοδα αυτά, τα εργατικά και οι μισθοί των τεχνικών των συγκεκριμένων τμημάτων που έχουν άμεση σχέση με τα προϊόντα που παράγονται από τα αντίστοιχα αυτά τμήματα, θεωρούνται «άμεσα έξοδα παραγωγής», ενώ τα υπόλοιπα έξοδα θεωρούνται «έμμεσα έξοδα παραγωγής».

Η παραγωγή λοιπόν των προϊόντων Π1 και Π2 επιβαρύνθηκε με τα άμεσα και έμμεσα έξοδα, όπως αυτά απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα κοστολόγησης των παραγομένων προϊόντων.

**Ζητείται:** Με βάση τα δεδομένα του πιο κάτω πίνακα, να γίνει η κοστολόγηση των άμεσων και έμμεσων εξόδων παραγωγής με εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής.

Παραγμένα Έτοιμα Προϊόντα	Ποσότητες Που έχουν παραχθεί	Άμεσα Έξοδα παραγωγής	Έμμεσα έξοδα παραγωγής (ή Γ.Β.Ε.)				Σύνολο έμμεσων εξόδων παραγωγής
			Αμοιβές Προσωπικού (λογ. 60)	Αμοιβές και έξοδα τρίτων (λογ. 61)	Παροχές Τρίτων (λογ.62)	Διάφορα έξοδα (λογ.64)	
Προϊόν Π1	2.000	40.000	30.000	32.000	44.000	16.000	122.000
Προϊόν Π2	8.000	160.000	90.000	108.000	116.000	64.000	378.000
Σύνολο	10.000	200.000	120.000	140.000	160.000	80.000	500.000

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΠΑΡΑΓΜΕΝΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

### Λύση

α) Χρεώνεται ο λογ.93 με το κόστος κατεργασίας και πιστώνεται ο λογ.92 ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ				
93.01.00.001	Κόστος άμεσ.	εξόδων παραγ.(Προϊόν Π1)	40.000	
93.01.01.001	Κόστος έμμεσ.	εξόδων παραγ.(Προϊόν Π1)	122.000	
93.02.00.001	Κόστος άμεσ.	εξόδων παραγ.(Προϊόν Π2)	160.000	
93.02.01.001	Κόστος έμμεσ.	εξόδων παραγ.(Προϊόν Π2)	378.000	
92 ΚΕΝΤΡΑ(ΘΕΣΕΙΣ)ΚΟΣΤΟΥΣ				(1)
92.00.00.060	Αμοιβές & έξοδα	προσωπικού (παραγωγής)		320.000
92.00.00.061	Αμοιβές & έξοδα	τρίτων (παραγωγής)		140.000

92.00.00.062 Παροχές τρίτων (παραγωγής)	160.000
92.00.00.064 Διάφορα έξοδα (παραγωγής)	80.000
<u>Μεταφορά κόστους παραγωγής στο λογ.93</u>	

(1) 200.000 (άμεσα εργατικά)+120.000(έμμεσα έξοδα προσωπικού)=**320.000**

β) Στη συνέχεια, **πιστώνεται** ο λογ.93 και **χρεώνεται** ο λογ. 94 "Αποθέματα" με τους αναλυτικούς του λογαριασμούς.

### **Παράδειγμα κοστολόγησης με εγγραφές αναλυτικής λογιστικής των α' και β' υλών – υλικών συσκευασίας**

Όπως προκύπτει από το τμήμα υποθηκών, αναλώθηκε από την α' ύλη Υ1 ποσό συνολικής αξίας 150.000 €. Από την αναλωμένη αυτή ποσότητα, χρησιμοποιήθηκε στο τμήμα παραγωγής Νο1 ποσό 100.00 € για την παραγωγή του προϊόντος Π1, στο τμήμα παραγωγής Νο2 ποσό 45.000 € για την παραγωγή του προϊόντος Π2 και στο τμήμα έρευνας και ανάπτυξης το υπόλοιπο ποσό που είναι 5.000 €.

**Ζητείται:** Να γίνει η εγγραφή που αφορά την ανάλωση αυτή στην αναλυτική λογιστική.

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<b>93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ</b>				
93.01.00.00	Κόστος αναλωμ.	άμεσ. Υλικών (Προϊόν Π1)	200.000	
93.02.00.00	Κόστος αναλωμ.	άμεσ. Υλικών (Προϊόν Π1)	90.000	
<b>92 ΚΕΝΤΡΑ(ΘΕΣΕΙΣ)ΚΟΣΤΟΥΣ</b>				
92.02.00.080	Αναλώσεις υλικών	(λεπ. ερευν.& ανάπτυ)	10.000	
<b>94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</b>				
94.24.00.000	'Α ύλες στις αποθήκες			300.000

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 94

### ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Ο λογαριασμός **94** αναπτύσσεται σε **υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς**, στους οποίους παρακολουθούνται οι **κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2 της γενικής λογιστικής**. Η αναλυτική λογιστική αναλύει παραπέρα τις γενικές κατηγορίες των αποθεμάτων κατά τρόπο που να ανταποκρίνεται καλύτερα στην εξυπηρέτηση των αναγκών της κοστολόγησης, του προσδιορισμού των βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων, της ανάλυσης των αποτελεσμάτων κατά κλάδους ή κέντρα δραστηριότητας ή φορείς ευθύνης και του ελέγχου των αποθεμάτων που αποβλέπει στην αποτελεσματική διαχείρισή τους.

Το **τελευταίο όριο ανάλυσης** των υπολογαριασμών του **94** είναι η **μερίδα αποθήκης**, στην οποία παρακολουθείται η τελευταία υποδιαίρεση της συγκεκριμένης κατηγορίας αποθέματος, όπως π.χ. στα εμπορεύματα, η μερίδα αποθήκης αντιπροσωπεύει το είδος, ενδεχόμενα δε και τη ποιότητα. Οι λογαριασμοί της τελευταίας υποδιαίρεσης των αποθεμάτων (δηλαδή οι καρτέλες αποθήκης) τηρούνται **κατά ποσότητα και αξία**, με το σύστημα της διαρκούς απογραφής.

#### Διαδικασία ενημέρωσης λογαριασμών

1. Η ενημέρωση των λογαριασμών αποθεμάτων, όπως και των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, των εσόδων της ομάδας 7 και των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, γίνεται, είτε πρώτα στη γενική λογιστική και σε δεύτερη φάση στην αναλυτική, είτε αντίστροφα, είτε ταυτόχρονα και στους δύο τομείς της λογιστικής (γενικής και αναλυτικής)

2. Οι τρόποι απεικόνισης των αγορών στους λογαριασμούς της γενικής και της αναλυτικής λογιστικής, οι οποίοι περιγράφονται στις παραπάνω περιπτώσεις, αποτελούν εναλλακτικές λύσεις του προβλήματος του αυξημένου κόστους που δημιουργούν οι διπλές καταχωρήσεις στο σύστημα της αυτόνομης αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης. Οι τρόποι αυτοί, οι οποίοι αποβλέπουν στη μείωση του λειτουργικού κόστους της αυτονομίας, επιλέγονται από κάθε επιχείρηση με κριτήριο τις δεύτερες συνθήκες λειτουργίας της.

#### **Λειτουργία του λογαριασμού 94**

Ο λογαριασμός 94 χρεώνεται:

(α) Για λογαριασμό (μεταφορά) των αρχικών αποθεμάτων στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής.

(β) Για λογαριασμό (μεταφορά) του οριστικοποιημένου κόστους αγορών, κατά της διάρκειας της χρήσεως.

(γ) Με το κόστος παραγωγής των έτοιμων προϊόντων, υποπροϊόντων και υπολειμμάτων.

(δ) Με το κόστος της «παραγωγής σε εξέλιξη» κατά το τέλος της χρήσεως ή της περιόδου λογισμού.

(ε) Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται, μεταξύ των αποθηκών και υποκαταστημάτων ή εργοστασίων, όταν αυτά δεν τηρούν αυτοτελή λογιστική.

(στ) Με την αξία των πλεονασμάτων απογραφής, που διαπιστώνονται κατά την απογραφή, είτε αυτή γίνεται κατά τη διάρκεια, είτε στο τέλος της χρήσεως.

Ο λογαριασμός 94 πιστώνεται:

(α) Με το κόστος των αποθεμάτων που αναλώνονται στην παραγωγή.

(β) Με το κόστος (παραγωγής ή αγοράς) των πωλημένων αποθεμάτων.

(γ) Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται μεταξύ αποθηκών και υποκαταστημάτων ή εργοστασίων.

(δ) Με την αξία των ελλειμμάτων απογραφής, τα οποία διαπιστώνονται κατά την απογραφή, είτε αυτή γίνεται στη διάρκεια είτε στο τέλος της χρήσης.

(ε) Με τις μειώσεις του κόστους αγοράς των αποθεμάτων, λόγω εκπτώσεων ή επιστροφών.

(στ) Με τις αρνητικές αποκλίσεις του κόστους αγοράς επί πρότυπης κοστολογήσεως, οι οποίες προσδιορίζονται κατά την αγορά ή την παραλαβή π.χ. των υλικών.

(ζ) Με την αξία των αποθεμάτων τέλους χρήσεως, κατά τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

**Παράδειγμα καταχώρησης των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των τελικών αποθεμάτων παραγόμενων έτοιμων προϊόντων στην αναλυτική λογιστική με λογαριασμούς της ομάδας 9 του Γ.Λ.Σ.**

Στην εταιρία "ΜΑΒΙΑ" Α.Ε., με την ανάληψη της α' ύλης Υ1 παράγεται τι προϊόν Π1. Για τη χρήση 2002 και με ημερομηνία 31.12.2002 μας δίνονται τα εξ' ες στοιχεία:

**Α' ύλη Υ1**

Αρχικό απόθεμα	60.000
Αγορές χρήσης 2002	100.000
-Αναλώσεις χρήσης 2002	<u>-120.000</u>
Τελικό απόθεμα	<u>140.000</u>



### Προϊόν έτοιμο Π1

Αρχικό απόθεμα	240.000
Κόστος παραγωγής χρήσης 2002	360.000
-Κόστος πωλήσεων 2002	<u>-80.000</u>
Τελικό απόθεμα	<u>510.000</u>

### Ανάλυση του κόστους παραγωγής

Αναλώσεις	120.000
Αμοιβές προσωπικού	200.000
Αποσβέσεις	<u>40.000</u>
Σύνολο κόστους παραγωγής	<u>360.000</u>

Οι αμοιβές προσωπικού και οι αποσβέσεις θεωρούνται από τον κοστολόγο ως έμμεσα έξοδα παραγωγής. Με βάση τα πιο πάνω δεδομένα, ζητείται να γίνουν οι εγγραφές των αναλώσεων και της διαμόρφωσης του κόστους του προϊόντος Π1 με τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής.

### Λύση

(α) Με βάση τα αρχικά αποθέματα του έτοιμου προϊόντος Π1 που είναι 240.000 € και της α' ύλης που είναι 60.000 € και μέχρι 30.04.2007 γίνεται η εξής εγγραφή:

#### ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.04.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

##### 94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.21.00.000 Προϊόντα έτοιμα στις αποθήκες	240.000
94.24.00.000 Α' ύλης στις αποθήκες	60.000

##### 90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ

90.01.21.00 Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή λογισμένα 240.000

90.01.24.00 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκευασίας λογισμένα 60.000

Αρχικά αποθέματα στην αναλυτική λογιστική

(β) Για τις αγορές της α' ύλης που είναι 200.000 €, στην αναλυτική λογιστική γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.24.00.000 Α' ύλες στις αποθήκες 200.000

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ

90.02.24.00 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκευασίας λογισμένα 200.000

Αγορές α' υλών στην αναλυτική λογιστική

(γ) Για τα οργανικά έξοδα της ομάδας 6 που κοστολογούνται και τα οποία είναι "αμοιβές και έξοδα προσωπικού" 100.000 € και "αποσβέσεις" 20.000 € γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

92 ΚΕΝΤΡΑ(ΘΕΣΕΙΣ)ΚΟΣΤΟΥΣ

92.02.00.060 Αναλώσεις υλικών (λειτ. παραγωγής) 200.000

92.00.00.066 Αποσβ. πάγιων στοιχείων (λειτ. παραγωγής) 40.000

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ

90.06.60.000 Α' & Β' ύλες – υλικά συσκευασίας λογισμένα 200.000

90.06.66.000 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων λογισμένες 40.000

(δ) Τα παραπάνω έξοδα της ομάδας 6 που κοστολογούνται ως έμμεσα έξοδα, μεταφέρονται από το λογ/μό 92.00 στο λογ/μό 93.00 με την παρακάτω εγγραφή, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.04.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

93.00.01.001 Κόστος έμμεσ. εξόδων παραγ.(Προϊόν Π1) 240.000

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

92.02.00.060 Αναλώσεις υλικών (λειπ. παραγωγής) 200.000

92.00.00.066 Αποσβ. πάγιων στοιχείων (λειπ. παραγωγής) 40.000

Μεταφορά λον.92 στο λογ.93

(ε) Με το κόστος των αναλώσεων της α' ύλης Υ1 που είναι 60.000 € γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

93.00.01.001 Κόστος έμμεσ. εξόδων παραγ.(Προϊόν Π1) 120.000

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.24.00.000 Α ύλες στις αποθήκες 120.000

Αναλώσεις α' υλών

(στ) Μετά από τις πιο πάνω εγγραφές, παρατηρούμε ότι ο λογ. 93.00 εμφανίζεται χρεωμένος συνολικά με 180.000 € που είναι το κόστος παραγωγής του προϊόντος Π1.

Με την αμέσως παρακάτω εγγραφή το κόστος αυτό μεταφέρεται από το λογ.93.00 στο λογ.94, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.21.00.000 Προϊόντα έτοιμα στις αποθήκες 360.000

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

93.00.00.000 Κόστος αναλωμ. άμεσων υλικών(προϊονΠ1) 120.000

93.00.01.001 Κόστος έμμεσ. εξόδων παραγ.(ΠροϊόνΠ1) 240.000

Μεταφορά του κόστους παραγωγής αποθήκης

(Ζ) Για το κόστος των πωλήσεων που είναι 40.000 €, γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.20.00.021	Κόστος πωλημ. έτοιμων και ημιτελών	80.000	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ			
94.21.00.000	Προϊόντα έτοιμα στις αποθήκες		80.000
<u>Κόστος πωλημένων έτοιμων προϊόντων</u>			

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

#### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 95

#### ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

Στους υπολογαριασμούς του 95 παρακολουθούνται οι αποκλίσεις του πραγματικού από το πρότυπο κόστος, όταν η επιχείρηση εφαρμόζει σύστημα πρότυπης κοστολόγησης. Οι αποκλίσεις αυτές, προσδιορίζονται με βάση το πρότυπο κόστος και με την ακόλουθη ισότητα:

$$\text{ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ} - \text{ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ} = \pm \text{ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ}$$

Στην περίπτωση που το πρότυπο κόστος είναι μεγαλύτερο από το πραγματικό, η απόκλιση είναι θετική και επηρεάζει θετικά τα τελικά αποτελέσματα (κέρδος), ενώ στην αντίθετη περίπτωση η απόκλιση είναι αρνητική και επηρεάζει αρνητικά τα τελικά αποτελέσματα (ζημία).

Οι αποκλίσεις για τις κατηγορίες άμεσα υλικά (πρώτες ύλες), άμεση εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα αναλύονται ως εξής:

**Για τις πρώτες ύλες:**

-σε αποκλίσεις απόδοσης

-σε αποκλίσεις τιμής

**Για την άμεση εργασία:**

-σε αποκλίσεις αποδοτικότητας

-σε αποκλίσεις τιμής

**Για τα γενικά βιομηχανικά έξοδα:**

-σε αποκλίσεις βαθμού απασχόλησης

-σε αποκλίσεις αποτελεσματικότητας

-σε αποκλίσεις προϋπολογισμού

Για να εξασφαλίζεται η παρακολούθηση των παραπάνω αποκλίσεων κατά κέντρο κόστους, κατά φορέα κόστους ή κατά υπεύθυνο, προσαρμόζεται κατάλληλα η λογιστική παρακολούθηση τα στοιχεία του ολικού πραγματικού κόστους κατά λειτουργία, τμήμα ή κατά λειτουργική μονάδα, έτσι ώστε από τη σύγκριση του με το πρότυπο κόστος να προσδιορίζονται οι αποκλίσεις αυτές.

Οι λογαριασμοί συγκέντρωσης του κόστους (**92 ή 93**) **χρεώνονται** με το πραγματικό ύψος των κατ' είδος ή ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, εκτός ίσως, από το κόστος των πρώτων υλών για τις οποίες η απόκλιση τιμής είναι δυνατό να προσδιορίζεται, είτε για εκείνες που αναλώνονται. Οι λογαριασμοί αυτοί **πιστώνονται** με το πρότυπο, κόστος π.χ. των έτοιμων ή ημιτελών προϊόντων που παράγονται, με **χρέωση** των οικείων υπολογαρισμών του **94**. Το υπόλοιπο που δημιουργείται στους λογαριασμούς συγκέντρωσης του κόστους αντιπροσωπεύει τις ολικές αποκλίσεις κόστους παραγωγής.

Η **ανάπτυξη** του λογαριασμού **95** γίνεται έτσι ώστε να βρίσκεται σε αρμονία με τη διάρθρωση των λογαρισμών του κέντρου κόστους (92) και του κόστους παραγωγής (93).

### **Αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής**

### **Αποτίμηση των πρώτων υλών**

Οι λογαριασμοί των πρώτων υλών τηρούνται στο πρότυπο κόστος περίπτωση που ο προσδιορισμός των αποκλίσεων και οι εγγραφές απεικονίσεως τους γίνονται κατά την αγορά.

Εξάλλου, σύμφωνα με την ισχύουσα εμπορική νομοθεσία και τους κανόνες αποτιμήσεως του Ε.Γ.Λ.Σ., οι πρώτες ύλες αποτιμούνται στο πραγματικό κόστος. Για το λόγο αυτό οι αποκλίσεις μεταξύ πρότυπων και πραγματικών τιμών πρώτων υλών πρέπει να κατανέμονται μεταξύ των ποσοτήτων που βιομηχανοποιήθηκαν στη διάρκεια της χρήσεως. Σε περίπτωση που η κατανομή των αποκλίσεων κατ' είδος και μονάδα αποθεμάτων είναι αδύνατη ή δεν κρίνεται σκόπιμη, οι αποκλίσεις που αντιστοιχούν στα πωλημένα αποθέματα καταλήγουν τελικά στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», ενώ οι αποκλίσεις που αντιστοιχούν στα αποθέματα απογραφής εμφανίζονται σε ειδικούς υπολογαριασμούς των αποθεμάτων αυτών (94) συγκεντρωτικά ή κατά κατηγορίες και κατά τη νέα χρήση ακολουθούν την τύχη των νέων αποκλίσεων.

### **Αποτίμηση των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων**

Σε περίπτωση που τα αποθέματα έτοιμων και ημιτελών προϊόντων παραλαμβάνονται και καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς αποθεμάτων του 94 σε τιμές πρότυπου κόστους και κατά την απογραφή τέλους χρήσης αποτιμούνται σε τιμές πραγματικού κόστους, η ολική απόκλιση του κόστους παραγωγής κατανέμεται στα πωλημένα και στα αποθέματα απογραφής τέλους χρήσεως.

### **Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού των αποκλίσεων από το πρότυπο κόστος.**

Στην επιχείρηση «ΒΗΤΑ» Α.Ε. εφαρμόζεται το πρότυπο κόστος με λογιστικές εγγραφές. Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος προσδιορίζονται στο τέλος κάθε μήνα και συγκεκριμένα των α' υλών κατά το χρόνο της βιομηχανοποίησης τους. Με τις αποκλίσεις αυτές που προκύπτουν κάθε μήνα

γίνονται οι αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές με ημερομηνία την τελευταία μέρα του αντίστοιχου μήνα. Μέσα στο μήνα λοιπόν Ιανουάριο 2002 παράχθηκε το προϊόν Π1. Για την παραγωγή του προϊόντος αυτού αναλώθηκαν οι α' ύλης Υ1 και Υ2. Τα δεδομένα της ανάλωσης αυτής των α' υλών απεικονίζονται στον αμέσως παρακάτω πίνακα.

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΑΠΟΚΛΙΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

ΕΙΔΗ	Πρότυπος ανάλωση (σε κλά)	Πρότυπος τιμή	Πρότυπο κόστος (σε €)	Πραγματική ανάλωση (σε κλά)	Πραγματική τιμή	Πραγματικό κόστος (σε €)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ Α' ΥΛΩΝ		
							Συνολική απόκλιση α' υλών	Ανάλυση Αποκλίσεων	
								Απόκλιση απόδοσης α' υλών	Απόκλιση τιμής α' υλών
Πρώτη ύληΥ1	20.000	4	40.000	22.000	3,80	41.800	-1.800	-4.000(1)	2.200(3)
Πρώτη ύληΥ2	60.000	6	180.000	56.000	6,40	179.200	800	12.000(2)	-11.200(4)
	80.000		220.000	78.000		221.000	-1000	8.000	-9.000

(1)μον.(20.000 -22.000) x 4 € = **-4.000 €** = απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ1

(2)μον.(60.000 – 56.000) x 3€ = **12.000 €**= απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ2

(3)μον.22.000 x (4 – 3.80) = **2.200 €** = απόκλιση τιμής α' ύλης Υ1

(4)μον.56.000 x (6 – 6.40) = **-11.200 €** = απόκλιση τιμής α' ύλης Υ2

**Ζητείται:** Με βάση τα πιο πάνω δεδομένα, να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές που αφορούν τις αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος των α' υλών Υ1 και Υ2.



### Λύση

α) Με το **πραγματικό κόστος** των **221.000 €** των α' υλών που αναλώθηκαν γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u>		
93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
93.01.00.000	Κόστος αναλωμ. άμεσων υλικών(πρ.Π1)	221.000
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		
94.24.00.000	Ά ύλες στις αποθήκες	221.000
<u>Ανάλωση α' υλών</u>		

β) Επειδή εφαρμόζεται η **πρότυπη κοστολόγηση**, το κόστος του παραγμένου προϊόντος Π1 θα πρέπει να απεικονίζεται σε **πρότυπες τιμές**. Ο λογ/μός όμως 93.00 χρεώθηκε με το πραγματικό κόστος α' υλών που είναι 110.500 €. Το αντίστοιχο πρότυπο κόστος είναι 220.000 €.

Κατά συνέπεια, θα πρέπει να πιστωθεί ο λογ/μός 93.00 με τη διαφορά που είναι 500 €, έτσι ώστε να απεικονίζεται στο εξής το προϊόν Π1 στο λογ/μό 93.00 με το πρότυπο κόστος. Η διαφορά αυτή αποτελεί και τη συνολική απόκλιση των α' υλών. Η εγγραφή γίνεται ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u>		
95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ		
95.00.00.002	Απόκλιση τιμής α' ύλης Υ2	11.200
95.00.01.001	Απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ1	4.000
93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		
93.01.00.000	Κόστος αναλωμ. Άμεσων υλικών(πρ.Π1)	1000
95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ		
95.00.01.001	Απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ1	2.200
95.00.00.002	Απόκλιση τιμής α' ύλης Υ2	12.000
<u>Ανάλωση α' υλών από το πρότυπο κόστος</u>		

γ) Από τις παραπάνω αναλώσεις των α' υλών των Υ1 και Υ2 παράγεται το προϊόν Π1. Με το **πρότυπο κόστος** του προϊόντος αυτού, που σην προκειμένη περίπτωση δεν υπάρχουν άλλα έξοδα, είναι 220.000 €, **χρεώνεται** ο λογ/μός **94** και **πιστώνεται** με το ίδιο ποσό ο λογ/μος **93.00**, οπότε και εξισώνεται. Η εγγραφή γίνεται ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ			
94.24.00.000	Α ύλες στις αποθήκες	220.000	
93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ			
93.01.00.000	Κόστος αναλωμ. άμεσων υλικών (πρ.Π1)		220.000
<u>Πρότυπο κόστος παραγωγής προϊόντος Π1</u>			

δ) **Χρεώνεται** ο λογ. 95.00 με τα ποσά των **θετικών αποκλίσεων** και **πιστώνεται** με τα ίδια ποσά ο λογ.98.99.01.001, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ			
95.00.00.001	Απόκλιση τιμής α' ύλης Υ2	2.200	
95.00.01.002	Απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ1	12.000	
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
98.99.02.001	Θετικές αποκλίσεις		14.200

ε) **Πιστώνεται** ο λογ. 95.00 με τα ποσά των **αρνητικών αποκλίσεων** και **χρεώνεται** με τα ίδια ποσά ο λογ.98.99.02.000, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
98.99.02.001	Θετικές αποκλίσεις	15.200	
95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ			

95.00.00.001 Απόκλιση τιμής α' ύλης Υ2	11.200
95.00.01.001 Απόκλιση απόδοσης α' ύλης Υ1	4.000

Μεταφορά αρνητικών αποκλίσεων στα αποτελέσματα χρήσης

Κατά τον ίδιο τρόπο γίνονται οι εγγραφές για τις αποκλίσεις των άμεσων εργατικών και των γενικών βιομηχανικών εξόδων

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 96

**ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

**Διακρίσεις των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως**

Το κόστος διακρίνεται στις εξής δύο κατηγορίες: το κόστος που δημιουργεί υλικές αξίες και το κόστος που εξαντλείται στην εξασφάλιση των απαραίτητων υπηρεσιών για την άριστη εκμετάλλευση των υλικών αξιών. Για τις δύο αυτές κατηγορίες κόστους σημειώνουμε ειδικότερα τα ακόλουθα:

α. Κόστος δημιουργικό υλικών αξιών

β. Κόστος μη δημιουργικό υλικών αξιών

γ. Μικτό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) εκμεταλλεύσεως, που είναι η διαφορά των εσόδων από πωλήσεις και του κόστους των αποθεμάτων που πωλήθηκαν, δηλαδή:

**Μικτό αποτέλεσμα**

εκμετάλλευσης 
$$= [(\text{Έσοδα από πωλήσεις}) - (\text{Κόστος πωλημένων} + \text{Άμεσα έξοδα πωλήσεων})]$$

ή Οργανικό αποτέλεσμα

δ. Καθαρό αποτέλεσμα(κέρδος ή ζημιά) εκμεταλλεύσεως που προκύπτει αν τα συνολικά οργανικά έξοδα (λογαριασμοί της ομάδας 7) αφαιρέσουμε το

κόστος των πωλημένων και τα έξοδα εκμετάλλευσης (λογαριασμοί της ομάδας 6) που δεν δημιουργούν κόστος υλικών αξιών, δηλαδή:

$$\begin{array}{l} \text{Καθαρό αποτέλεσμα} \\ \text{εκμετάλλευσης} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Μικτό αποτέλεσμα} \\ \text{εκμετάλλευσης} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Οργανικά έσοδα που} \\ \text{δεν συνιστούν έσοδα} \\ \text{από πωλήσεις} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Οργανικά έσοδα} \\ \text{που δεν} \\ \text{συνιστούν κόστος} \\ \text{πωλήσεων} \end{array}$$

### **Διαδικασία και χρόνος ενημέρωσης των υπολογαριασμών του 96**

Στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν σύγχρονα μηχανογραφικά μέσα είναι δυνατό να γίνεται αυτόματη ενημέρωση των λογαριασμών της ομάδας 7 και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 96.Ο Η/Υ έχει τη δυνατότητα να καταγράφει σε ειδικό αρχείο τις εγγραφές που γίνονται στους λογαριασμούς της ομάδας 7 και να προβαίνει περιοδικά (ημερησίως, εβδομαδιαίως και το αργότερο μηνιαίως) σε ενημέρωση των οικείων υπολογαριασμών του 96 με τα συνολικά ποσά.

### **Λειτουργία του λογαριασμού 96**

Σ' αυτούς συγκεντρώνονται τα οργανικά έσοδα κατ' είδος της ομάδας 7 και λειτουργού όπως περιγράφεται από παρακάτω.

- Οι υπολογαριασμοί αυτοί πιστώνονται:

(α) *Με τα πραγματοποιούμενα οργανικά έσοδα*

Για τα πραγματοποιούμενα οργανικά κατ' είδος έσοδα, είτε αυτά καταχωρούνται προηγούμενα στη γενική λογιστική, είτε λογιστικοποιούνται ταυτόχρονα στην α.λ., γίνονται οι εγγραφές:

- (i) Όταν δεν μεσολαβούν ανακατατάξεις (91.02) ή προϋπολογιστικές ενσωματώσεις (91.07)
- (ii) Όταν τα έσοδα μεταφέρονται στην α.λ. μετά από προηγούμενη ανακατάταξη τους
- (iii) Όταν τα έσοδα κατά την πραγματοποίησή τους δεν είναι απόλυτα εκκαθαρισμένα και, για το λόγο αυτόν, λογιστικοποιούνται με τιμές υπολογιστικές.

(β) *Με τα υπολογιστικά οργανικά έσοδα κατ' είδος*

Όταν αυτά εντάσσονται στην α.λ. χωρίς τη χρήση του λογαριασμού 97.01

- Οι υπολογαριασμοί 96.00 – 96.19 χρεώνονται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

(α) *Με τα μειωτικά κονδύλια των λογισμένων εσόδων*

Τέτοια κονδύλια είναι π.χ. οι επιστροφές και οι εκπώσεις. Σε περίπτωση που με τις εκπώσεις δεν είναι δυνατή η χρέωση του συγκεκριμένου αναλυτικού λογαριασμού του εσόδου, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται προσωρινά σε συγκεντρωτικούς λογαριασμούς εκπώσεων και μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς μετά από κατανομή.

(β) *Με τα μειωτικά στοιχεία (π.χ. διορθώσεις) τυχόν υπολογιστικών εσόδων*

(γ) Για τη μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών 96.00 – 96.19 στους οικείους υπολογαριασμούς του 96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης», προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

#### **96.20 "Κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων"**

Ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

- Χρεώνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 94 «αποθέματα», με το κόστος των πωλημένων, είτε αυτό είναι κόστος παραγωγής (π.χ. έτοιμα προϊόντα), είτε είναι κόστος αγοράς (π.χ. εμπορεύματα).

- Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης» κατά τη μεταφορά των υπολοίπων του στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

#### **96.21 «Άμεσα έξοδα πωλήσεων»**

Ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

- Χρεώνεται, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 92.03.04 «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως», με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων.

- Πιστώνεται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως», κατά τη μεταφορά των υπολοίπων στους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

### **96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»**

Ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

Είναι δυνατό τα οργανικά έσοδα να μη διέλθουν δια των λογαριασμών 96.00 – 96.19 αλλά να μεταφερθούν απευθείας στην πίστωση των υπολογαριασμών του 96.22, με χρέωση των λογαριασμών:

-90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

-90.10 Υπολογιστικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

-91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά), εφ' όσον πρόκειται περί εσόδων που καταχωρούνται στην αναλυτική λογιστική προϋπολογιστικά

-91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα, εφ' όσον τα έσοδα που καταχωρούνται στην αναλυτική λογιστική προομαδοποιούνται στο λογαριασμό 91.

Ο λογαριασμός πιστώνεται επίσης, με χρέωση του λογαριασμού 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», με τυχόν μικτές αναλυτικές ζημιές, κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως.

Ο λογαριασμός χρεώνεται:

(α) Με το κόστος των πωλημένων, για τη μεταφορά του κόστους αυτού στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22, προκειμένου να προκύψει από τους λογαριασμούς αυτούς το μικτό αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως

(β) Με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, για τη μεταφορά των εξόδων αυτών στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22

(γ) με τα μικτά κέρδη, για τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως.

### **Παράδειγμα προσδιορισμού του μικτού και του καθαρού κέρδους της επιχείρησης με εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής.**

Στην επιχείρηση «ΜΑΒΙΑ» Α.Ε., στις 31-12-2002, από το αναλυτικό ισοζύγιο της γενικής λογιστικής και από το φύλλο μερισμού των εξόδων προκύπτουν τα εξής στοιχεία:

Πωλήσεις προϊόντων	2.900.000 €
Κόστος πωλημένων προϊόντων	2.450.000 €
Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	350.000 €
(500.000 € αμοιβές προσωπικού και 200.000 € διάφορα έξοδα)	

**Ζητείται:** Με βάση τα στοιχεία που μας δίνονται πιο πάνω, να γίνουν οι σχετικές λογιστικές εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής μέχρι τον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος χρήσης.

#### **Λύση**

α) Με το ποσό των 5.800.000 € που εκφράζει τις **πωλήσεις προϊόντων**, γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ  
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ  
90.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντ. έτοιμων και ημιτ. λογ. 2.900.000  
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ  
96.22.00.071 Προϊόντ. έτοιμων και ημιτ. (μικτά αποτελ.) 2.900.000  
Έσοδα από πωλήσεις έτους 2002 στα αποτελέσματα χρήσης

β) Με το ποσό του **κόστους παραγωγής των πωλημένων προϊόντων** του είναι 2.450.000 € γίνεται η παρακάτω εγγραφή:



<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.20.00.021	Κόστος πωλημένων έτοιμ. και ημιτ.	2.450.000	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ			
94.21.00.000	Προϊόντ. έτοιμα στις αποθήκες		2.450.000
<u>Κόστος πωλημένων προϊόντων</u>			

γ) Το παραπάνω κόστος των πωλημένων προϊόντων μεταφέρεται με το λογ/μό 96.20.00.021 στο λογ/μό 96.22.00.071 με την παρακάτω εγγραφή, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.22.00.071	Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών.	2.450.000	
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.20.00.021	Κόστος πωλημένων έτοιμ.και ημιτ.		2.450.000
<u>Μεταφορά του κόστους πωλημένων στο λογ. 96.22</u>			

δ) Μετά από τις πιο πάνω εγγραφές, ο λογαριασμός 96.22.00.071 εμφανίζεται χρεωμένος με 2.450.000 € και πιστωμένος με 2.900.000 €. Η διαφορά που είναι 450.000€ ( $2.900.000 - 2.450.0000 = 450.000€$ ) αποτελεί μικτό κέρδος, διότι είναι πιστωτική. Με το ποσό αυτό λοιπόν χρεώνεται ο λογ/μος 96.22.00.071 για να εξσωθεί και πιστώνεται ο λογ. 98.99.00.000 «Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης», ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.22.00.071	Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών.	450.000	
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
98.99.00.000	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		450.000

### Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

ε) Τα έξοδα της **διοικητικής λειτουργίας** ανέρχονται συνολικά στο ποσό των **700.000€**. Το ποσό αυτό προέκυψε κατά τη σύνταξη του φύλλου μερισμού των εξόδων και προέρχονται κατά το ποσό 500.000€ από αμοιβές προσωπικού και κατά το ποσό των 200.000€ από διάφορα έξοδα. Με τα έξοδα της διοικητικής λειτουργίας γίνεται πρώτα η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ			
92.01.00.060	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (διοικ. λειτ)	250.000	
92.01.00.064	Διάφορα έξοδα (διοικ. λειτουρ.)	100.000	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ			
90.06.60.000	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα		250.000
90.06.64.000	Διάφορα έξοδα λογισμένα		100.000

### Μεταφορά εξόδων ομάδας 6 στην αναλυτική λογιστική

στ) Στη συνέχεια, τα έξοδα της διοικητικής λειτουργίας μεταφέρονται από το λογαριασμό 92.01 στο λογαριασμό 98.99, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
98.99.00.060	Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	350.000	
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ			
92.01.00.060	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα		250.000
90.01.00.064	Διάφορα έξοδα		100.000

### Μεταφορά λογαριασμών 92.01 στο λογαριασμό 98.99

ζ) Μετά από τις πιο πάνω εγγραφές παρατηρούμε ότι ο λογαριασμός 98.99.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με 450.000 € και ο λογαριασμός 98.99.01.000 χρεωμένος με 350.000€. Οι δυο αυτοί λογαριασμοί εξισώνονται

και με τη πιστωτική διαφορά που είναι κέρδος πιστώνεται ο λογαριασμός 98.99.00.000 «Καθαρά κέρδη χρήσης». Η εγγραφή γίνεται ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.1.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.99.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 450.000

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας 350.000

98.99.99.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 100.000

Προσδιορισμός καθαρών κερδών χρήσης 2002

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 97

#### ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

##### **Περιεχόμενο του λογαριασμού 97**

Στους υπολογαριασμούς του 97 παρακολουθούνται οι διαφορές ενσωματώσεως και οι διαφορές καταλογισμού.

- Διαφορές ενσωματώσεως είναι εκείνες που προκύπτουν κατά το λογισμό των κατ' είδος στοιχείων κόστους και των εσόδων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και των οργανικών εσόδων της αναλυτικής λογιστικής.
- Διαφορές καταλογισμού είναι εκείνες που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους.

Δηλαδή, στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται οι ακόλουθες διαφορές:

(α) Οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ των εξόδων που καταχωρήθηκαν στην ομάδα 6 και εκείνων που η αναλυτική λογιστική ενσωμάτωσε στο κόστος παραγωγής και στους λογαριασμούς των εξόδων πωλήσεως σε οποιοδήποτε στάδιο υπολογισμού, δηλαδή, ή κατά την μεταφορά των δεδομένων της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική ή σε οποιοδήποτε άλλο στάδιο της εργασίας μέχρι να προσδιοριστούν τα αναλυτικά αποτελέσματα (διαφορές ενσωματώσεως)

(β) Οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ εσόδων που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής και εκείνων της αναλυτικής λογιστικής ενσωμάτωσε στα αποτελέσματα

(γ) Οι διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους (διαφορές καταλογισμού)

### **Λειτουργία του λογαριασμού 97**

**97.00 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται για την ένταξη στην αναλυτική λογιστική των υπολογιστικών εξόδων και των διαφορών αποσβέσεων σε περίπτωση που δεν χρησιμοποιείται για την ένταξή τους ο λογαριασμός 90.09 «υπολογιστικά έξοδα λογισμένα».

### **97.01 «Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων»**

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται για την ένταξη στην αναλυτική λογιστική των υπολογιστικών εσόδων σε περίπτωση που η ένταξη αυτών δεν γίνεται μέσω του λογαριασμού 90.10 "υπολογιστικά έσοδα λογισμένα"

**97.02 «Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων»**

Ο λογαριασμός αναπτύσσεται στους ακόλουθους τριτοβάθμιους λογαριασμούς:

- 97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά) – κοστολογημένων εξόδων

- 97.02.01 Διαφορές αποτιμήσεως αναλωμένων ή πωλούμενων αποθεμάτων

- 97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα

- 97.02.05 Διαφορές πραγματικών - κοστολογημένων εξόδων

- 97.02.06 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών

**Ο λογαριασμός χρεωπιστώνεται ως εξής:**

(α) Με το τμήμα των κατ' είδος εξόδων που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος ή στο κόστος παραγωγής, επειδή χαρακτηρίζεται ως μη κοστολογήσιμο

Αντί του λογαριασμού 90.06 πιστώνονται οι λογαριασμοί:

-91.00 «ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά» και 91.01 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα», όταν προηγείται ανακατάταξη των μη κοστολογούμενων στοιχείων κόστους στο λογαριασμό 91.

-91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», όταν προηγείται καταχώρηση των εξόδων αυτών στο λογαριασμό 91.05, με σκοπό να μεριστούν στα κέντρα ή στους φορείς κόστους.

-91.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα» (προϋπολογιστικά), όταν προηγείται η ενσωμάτωση των εξόδων αυτών στην αναλυτική λογιστική, μέσω του λογαριασμού 91.06, με υπολογιστικές τιμές.

(β) Με τις διαφορές μεταξύ προϋπολογιστικά λογισμένης αξίας εξόδων και της πραγματικής.

(γ) Με τις διαφορές μεταξύ της αξίας των αποθεμάτων που λογίζονται με βάση προϋπολογιστικές τιμές και της οριστικής αξίας τους.

(δ) Με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων που αναλώνονται ή πωλούνται με προσωρινές τιμές

μικρότερες από τις τιμές του πραγματικού κόστους αυτών, όταν οι διαφορές αυτές δεν ανακοστολογούνται και εφόσον δεν εφαρμόζεται τι σύστημα πρότυπης κοστολογήσεως.

(ε) Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ., τα υπόλοιπα (χρεωστικά – πιστωτικά) του σχολιαζόμενου λογαριασμού 97.02 μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως. Οπότε είναι πιο σωστό τα υπόλοιπα των ακόλουθων λογαριασμών να μεταφέρονται στους αρμόδιους υπολογαριασμούς του 96.22 «μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως»:

-97.02.01 «Διαφορές αποτιμήσεως αναλωμένων – πωλημένων αποθεμάτων»

-97.02.06 «Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών εμπορευμάτων»

Ο προτεινόμενος χειρισμός επιβάλλεται για την εναρμόνιση του μικτού αποτελέσματος που προκύπτει από το λογαριασμό 80.01 της γενικής λογιστικής και του αντίστοιχου αποτελέσματος που προκύπτει από το λογαριασμό 96.22 της αναλυτικής λογιστικής.

### **97.03 «Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων»**

Ο λογαριασμός χρεώνεται:

(α) Με τις χρεωστικές διαφορές που δημιουργούνται κατά τον λογισμό των εσόδων στην αναλυτική λογιστική σε τιμές προϋπολογιστικές.

(β) Με τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών για τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με όσα ορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ.

Ο λογαριασμός πιστώνεται:

(α) Με τις πιστωτικές διαφορές που δημιουργούνται κατά τον λογισμό των εσόδων στην αναλυτική λογιστική, σε τιμές προϋπολογιστικές.

(β) Με τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του παρόντος λογαριασμού για τη μεταφορά του στα αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με όσα ορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ.

### **97.10 «Διαφορές καταλογισμού»**



Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται:

- Οι διαφορές απογραφών (ελλείματα – πλεονάσματα)
- Οι διαφορές που προκύπτουν από τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων μεταξύ τους αι στους τελικούς φορείς κόστους.
- Οι διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως.

Ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

(α) Για τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων κύριων και βοηθητικών, είτε μεταξύ τους, είτε στους τελικούς φορείς,

(β) Για τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν όταν εφαρμόζεται το σύστημα ορθολογικής επιβαρύνσεως και τα διάφορα τμήματα υποαπασχολούνται

Για τις πιστωτικές διαφορές διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή:

(γ) Για τα ελλείματα, που διαπιστώνονται κατά την απογραφή των αποθεμάτων, αν πρόκειται για ελλείματα στα αποθέματα που βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία, αντί του 94 πιστώνεται ο λογαριασμός 93 «κόστος παραγωγής».

(δ) Για τα πλεονάσματα που διαπιστώνονται κατά την απογραφή των αποθεμάτων.

#### **Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού των υπολογιστικών εξόδων**

Σε μια επιχείρηση, αποφασίστηκε για τη χρήση 2002 να κοστολογηθούν και τα εξής υπολογιστικά έξοδα:

- |   |              |
|---|--------------|
| (α) Επιχειρηματική τεκμαρτή αμοιβή<br>(θεωρείται έξοδο διοικητικής λειτουργίας) | 100.000 ευρώ |
| (β) Τόκοι ιδίων κεφαλαίων<br>(θεωρείται έξοδο χρηματοοικονομικής λειτουργίας)   | 200.000 ευρώ |



(γ) Τακτικές αποσβέσεις για τα πλήρως αποσβεσμένα  
 πάγια στοιχεία 150.000 ευρώ  
 (θεωρείται έξοδο παραγωγικής λειτουργίας)

**Ζητείται:** Να γίνουν οι απαραίτητες λογιστικές εγγραφές της  
 κοστολόγησης για τα παραπάνω υπολογιστικά έξοδα με βάση τους  
 λογαριασμούς της ομάδας 9 του Γ.Λ.Σ.

### Λύση

α) Με τα παραπάνω υπολογιστικά έξοδα, **χρεώνεται** ο λογαριασμός **92**  
 και **πιστώνεται** ο λογαριασμός **97** ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ			
92.00.00.099	Υπολογιστικά έξοδα	300.000	
92.01.00.099	Υπολογιστικά έξοδα	200.000	
92.04.00.099	Υπολογιστικά έξοδα	400.000	
97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ			
97.00.00.000	Διαφορές από υπολογιστική αμοιβή επιχ.		200.000
97.00.00.001	Διαφορές από υπολογιστικούς τόκους ιδίων κεφαλαίων	400.000	
97.00.00.003	Διαφορές από λογισμένες αποσβέσεις		300.000
<u>Υπολογιστικά έξοδα χρήσης 2002</u>			

β) Στη συνέχεια, **χρεώνεται** ο λογαριασμός **97** με τα υπολογιστικά  
 έξοδα για να εξισωθεί και **πιστώνεται** ο λογαριασμός **98** με τα ίδια ποσά, ως  
 εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ			

97.00.00.000 Διαφορές από υπολογιστική αμοιβή επιχ.	200.000
97.00.00.001 Διαφορές από υπολογιστ.τόκους ιδ.κεφ.	400.000
97.00.00.003 Διαφορές από λογισμένες αποσβέσεις	350.000
<b>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b>	
98.99.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	300.000
98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	200.000
98.99.01.003 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	400.000

Υπολογιστικά έξοδα στα αποτελέσματα χρήσης

γ) Επίσης, ο λογαριασμός 92 με τα υπολογιστικά έξοδα πιστώνεται για να εξισωθεί και χρεώνεται με τα ίδια ποσά ο λογαριασμός 98. Έτσι, τα υπολογιστικά έξοδα δεν βαρύνουν το λογαριασμό 93 «κόστος παραγωγής», αλλά μεταφέρονται απευθείας στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσης». Η εγγραφή λοιπόν γίνεται ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ      ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

<b>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b>	
98.99.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	300.000
98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	200.000
98.99.01.003 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	400.000
<b>92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ</b>	
92.00.00.099 Υπολογιστικά έξοδα (παραγωγής)	300.000
92.01.00.099 Υπολογιστικά έξοδα (διοικητικά)	200.000
92.04.00.099 Υπολογιστικά έξοδα (χρηματοοικονομικής)	400.000

Υπολογιστικά έξοδα στα αποτελέσματα χρήσης

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 98

### ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

#### **Λειτουργία του λογαριασμού 98**

Ο λογαριασμός 98 και ο μοναδικός δευτεροβάθμιός του 98.99 είναι λογαριασμοί συγκεντρώσεως (συνθέσεως) των αποτελεσμάτων της περιόδου. Συγκεκριμένα στο λογαριασμό 98.99 μεταφέρονται:

α. Τα μικτά οργανικά αποτελέσματα, από τους υπολογαριασμούς μικτών αποτελεσμάτων του 96.22,

β. Τα έξοδα που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών – αναπτύξεως, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.

γ. Τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και από τυχόν διαφορές αποσβέσεων που βαρύνουν το κόστος των παραπάνω (β) λειτουργιών, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.

δ. Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, όταν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησεως, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 95.

ε. Οι διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 97.

στ. Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα των λογαριασμών 81 – 85 της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής, τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 98, είτε μέσω του λογαριασμού 90, όταν είναι οριστικά, είτε μέσω του λογαριασμού 91.08, όταν ενσωματώνονται με υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).

#### **Παράδειγμα μεταφοράς στην αναλυτική λογιστική των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων**

Η βιομηχανική επιχείρηση «ΑΛΦΑ» Ε.Π.Ε. προβαίνει σε εγγραφές αναλυτικής λογιστικής μια φορά στο τέλος του κάθε έτους. Στο προσωρινό

ισοζύγιο της 31.12 εμφανίζονται και τα παρακάτω έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα:

ΚΩΔΙΚΟΙ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
		ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
<b>81</b>	<b>ΕΚΤΑΚΤΑ &amp; ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b>	<b>34.000</b>	<b>26.0</b>
<b>81.00</b>	<b>Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</b>	<b>2.000</b>	
81.00.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	2.000	
<b>81.01</b>	<b>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</b>		<b>8.0</b>
81.01.04.00	Συν/κές διαφορές από εξαγωγές αγαθών		8.0
<b>81.02</b>	<b>Έκτακτες ζημιές</b>	<b>32.000</b>	
81.02.00.00	Ζημιές από εκποίηση ακινήτων	32.000	
<b>81.03</b>	<b>Έκτακτα κέρδη</b>		<b>18.0</b>
81.03.02.00	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων		18.0
<b>82</b>	<b>ΕΞΟΔΑ &amp; ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</b>	<b>6.000</b>	<b>24.0</b>
<b>82.00</b>	<b>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</b>	<b>6.000</b>	
82.00.01.00	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων	6.000	
<b>82.01</b>	<b>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</b>		<b>24.0</b>
82.01.00.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων απαλλοσόμ. Του Φ.Π.Α.		24.0
<b>83</b>	<b>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</b>	<b>40.000</b>	
<b>83.13</b>	<b>Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</b>	<b>40.000</b>	
83.13.00.00	Προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού	40.000	
<b>84</b>	<b>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</b>		<b>10.00</b>
<b>84.00</b>	<b>Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις</b>		<b>10.00</b>
84.00.00.00	Από προβλέψεις αποζημίωσης έμμισθου προσωπικού		10.00
<b>85</b>	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ</b>		
	<b>ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>	<b>14.000</b>	
<b>85.02</b>	<b>Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών έργων</b>	<b>14.000</b>	
85.02.00.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	14.000	
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	.....	.....

**Ζητείται:** Να γίνουν, για τα παραπάνω ποσά, οι εγγραφές μεταφοράς από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική.

### Λύση

α) Με βάση τα **χρεωστικά υπόλοιπα** των **πρωτοβάθμιων** και **δευτεροβάθμιων λογαριασμών** του παραπάνω ισοζυγίου, στην αναλυτική λογιστική γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
98.99.04.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	2.000	
98.99.04.002 Έκτακτες ζημιές	32.000	
98.99.05.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	6.000	
98.99.06.003 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμ. χρήσεων	40.000	
98.99.08.000 Μη ενσωμ. στο λειτουργ. κόστος αποσβ. Παγίων	14.000	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		
90.08.81.000 Έκτακτα και ανόργανα αποτελ. λογισμ.		34.000
98.08.82.000 Έξοδα και έσοδα προηγ χρήσεων λογισμένα		6.000
98.08.83.000 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμ		40.000
98.08.85.000 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ. στο λειτ. κόστος		14.000
<u>Μεταφορά των ανόργανων αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική</u>		

β) Με βάση τα **πιστωτικά υπόλοιπα** των **πρωτοβάθμιων** και **δευτεροβάθμιων λογαριασμών** του παραπάνω ισοζυγίου, στην αναλυτική λογιστική γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2002 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ      ΧΡΕΩΣΗ    ΠΙΣΤΩΣΗ

**90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ**

90.08.81.000 Έκτακτα και ανόργανα αποτελ. λογισμ.	26.000
98.08.82.000 Έξοδα και έσοδα προηγ. χρήσεων λογισμένα	24.000
98.08.84.000 Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων λογισμ.	10.000
<b>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b>	
98.99.04.001 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	8.000
98.99.04.003 Έκτακτα κέρδη	18.000
98.99.05.001 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	24.000
98.99.07.000 Έσοδα από αχρησ. προβλ. προηγ. χρήσεων	10.000

Μεταφορά των ανόργανων αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 99**

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ**

**Οι υπολογαριασμοί του 99 χρησιμοποιούνται :**

- Είτε ως λογαριασμοί συνδέσμου μεταξύ των αναλυτικών ημερολογίων της αναλυτικής λογιστικής του ίδιου εργοστασίου ή υποκαταστήματος, προκειμένου να διευκολυνθεί η τήρηση της αναλυτικής λογιστικής, οπότε λειτουργούν ως διάμεσοι.
- Είτε ως λογαριασμοί συνδέσμου μεταξύ εργοστασίων ή υποκαταστημάτων της επιχείρησης τα οποία τηρούν αυτόνομη αναλυτική λογιστική, οπότε λειτουργούν ως αντικριζόμενοι λογαριασμοί.

**Λειτουργία του λογαριασμού 99**

**99.00 «Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα»**

Ο λογαριασμός χρεοπιστώνεται ως εξής:

(α) Όταν λειτουργεί ως διάμεσος λογαριασμός μεταξύ του 94 και 92 ή 93 (στην περίπτωση εφαρμογής συστήματος ημερολογίων αποκέντρωσης κοστολογήσεως), κατά τη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού των διάφορων στοιχείων κόστους στο κόστος της παραγωγικής λειτουργίας (τμημάτων παραγωγής),

(β) Κατά τη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού του λειτουργικού κόστους ή των άμεσων υλικών στους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους και ο λογαριασμός 99.00 λειτουργεί σαν διάμεσος λογαριασμός μεταξύ του 92 και 93,

(γ) Κατά τη λογιστικοποίηση του κόστους των φορέων με βάση τα ανακεφαλαιωτικά δεδομένα του ημερολογίου καταλογισμού του κόστους στους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους.

**99.01 «Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»**

Ο λογαριασμός πιστώνεται με την αξία των αγορών ή υπηρεσιών που λαμβάνει το εργοστάσιο ή το υποκατάστημα από άλλα εργοστάσια ή υποκαταστήματα της επιχειρήσεως.

Ο λογαριασμός χρεώνεται, στο τέλος της χρήσεως, με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι, μετά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσεως, παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

**99.02 «Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα»**

Ο λογαριασμός χρεώνεται με την αξία των αγαθών ή υπηρεσιών που δίνονται σε άλλα εργοστάσια ή υποκαταστήματα της επιχειρήσεως, με πίστωση των λογαριασμών:

-92, όταν οι χορηγήσεις αφορούν υπηρεσίες ή έργο που παράγεται στα τμήματα, όπως π.χ. συντηρήσεις εγκαταστάσεων, ατμός ή ηλεκτρικό ρεύμα.

-94, όταν οι χορηγήσεις αφορούν αποστολές υλικών αγαθών όπως π.χ. για κατεργασία, συναρμολόγηση ή επισκευή.



Ο λογαριασμός πιστώνεται, στο τέλος της χρήσεως, με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι, μετά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσεως, παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

## **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9**

Οι βιομηχανικές επιχειρήσεις, για τα προϊόντα που παράγουν, στις περιπτώσεις που είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλίο αποθήκης, είναι υποχρεωμένες να προσδιορίζουν το κόστος παραγωγής των προϊόντων τους και με λογιστικές εγγραφές, χρησιμοποιώντας την ομάδα 9 του Γ.Λ.Σ. Το ίδιο σήμερα γίνεται και με τη χρήση Η/Υ, και από τις μικρότερες σε μέγεθος επιχειρήσεις που δεν είναι υποχρεωμένες να εφαρμόζουν την ομάδα 9, αλλά λόγω όμως του ανταγωνισμού, επιβάλλεται αυτό για να γνωρίζουν οπωσδήποτε το κόστος των προϊόντων που παράγουν εσωλογιστικά και να μπορέσουν έτσι να επιβιώσουν.

Πρόσφατα, ο φορολογικός νομοθέτης, υιοθετώντας επιτέλους τις επιστημονικές αρχές και κανόνες του Ε.Γ.Λ.Σ., επέφερε πραγματική επανάσταση στη ζωή των επιχειρήσεων και το λογιστικό κόσμο της χώρας που προσδίδει στη λογιστική το σωστό και σπουδαίο ρόλο που της ανήκει και τον οποίο στις οικονομικά προηγμένες χώρες από δεκαετίες διαδραματίζει. Συγκεκριμένα, με το π.δ. 134/1996 (άρθρο 9 § 1), προστέθηκε στον Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, άρθρο 17 § 2) διάταξη με την οποία ορίστηκε ότι η ενημέρωση «του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της Αναλυτικής Λογιστικής (Ομάδα 9) του Ε.Γ.Λ.Σ. (π.δ. 1123/1980) γίνεται εντός του επόμενου μήνα». Όπως η διάταξη αυτή ερμηνεύτηκε με την εγκύκλιο με στην εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών 1082121/591 πολ.1206/10.7.1996 και τη γνωμάτευση του Ε.Σ.Υ.Λ. 270/1996, στην οποία η εγκύκλιος αυτή παραπέμπει, οι εταιρίες, που σύμφωνα με την ισχύουσα εκάστοτε νομοθεσία υποχρεούνται να επιλέγουν τους ελεγκτές τους από το σώμα Ορκωτών Ελεγκτών, υποχρεούνται να τηρούν τους λογαριασμούς της Ομάδας 9 του Ε.Γ.Λ.Σ. σε μηνιαία βάση που σημαίνει ότι οι εταιρίες αυτές καλούνται από 01-

01-1998 να προσδιορίζουν εσωλογιστικά το μηνιαίο κόστος (λειτουργικό και κατ' είδος προϊόντος) και τα μηνιαία αναλυτικά αποτελέσματα.

Το ριζοσπαστικό προαναφερόμενο λογιστικό έργο, πέραν της λογιστικής διαδικασίας που καθορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ, προϋποθέτει τη χρονική τακτοποίηση των αποθεμάτων στο τέλος κάθε μήνα, ώστε οι αγορές και οι πωλήσεις του μηνός να απεικονίζονται λογιστικά στο ακριβές του μέγεθος, και κυρίως προϋποθέτει την, κατά το δυνατό ακριβή εσωλογιστική κατανομή των εξόδων και εσόδων να απεικονίζουν τα έστω και κατά προσέγγιση, ακριβή έξοδα και έσοδα του μηνός. Έτσι ο λογιστικός κόσμος της χώρας καλείται να εφαρμόσει λογιστικές διαδικασίες και κοστολογικές τεχνικές πρωτόγνωρες στην ημεδαπή λογιστική πράξη. Η υπόδειξη ακριβώς των λογιστικών και κοστολογικών διαδικασιών που καλείται να εφαρμόζει ο λογιστής από 01-01-1998 αποτελεί έναν από τους κύριους στόχους του παρόντος έργου.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΟΜΑΔΑ 9η

#### ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ)

##### 90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ-ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 90.01.....
- 90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα
- 90.01.20 Εμπορεύματα λογισμένα
- 90.01.20.000 Εμπορεύματα λογισμένα
- 90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα
- 90.01.21.000 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα
- 90.01.21 Υποπροϊόντα και υπολείμματα λογισμένα
- 90.01.22.000 Υποπροϊόντα λογισμένα
- 90.01 21 Παραγωγή σε εξέλιξη λογισμένη
- 90.01.23.000 Παραγωγή προϊόντων σε εξέλιξη λογισμένη
- 90.01 21 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας λογισμένα
- 90.01.24.000 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας λογισμένα
- 90.01.21 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα
- 90.01.25.000 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα
- 90.01 21 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα
- 90.01.26.000 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα
- 90.01.28 Είδη συσκευασίας λογισμένα
- 90.01.28.000 Είδη συσκευασίας λογισμένα
- 90.01.99.....

##### Αγορές λογισμένες

- 90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα
- 90.02.20.000 Εμπορεύματα λογισμένα
- 90.02.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας λογισμένα
- 90.02.24.000 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας λογισμένες
- 90.02.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα

90.02.25.000 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα  
90.02.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα  
90.02.26.000 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα  
90.02.28 Είδη συσκευασίας λογισμένα  
90.02.28.000 Είδη συσκευασίας λογισμένα  
90.02.99.....

90.06 Οργανικά έξοδα κατ'είδος λ ο γ ι σ μ έ ν α  
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα  
90.06.60.000 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα  
90.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα  
90.06.61.000 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα  
90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες  
90.06.62.000 Παροχές τρίτων λογισμένες  
90.06.63 Φόροι-Τέλη λογισμένα  
90.06.63.000 Φόροι-Τέλη λογισμένα  
90.06.64 Διάφορα έξοδα λογισμένα  
90.06.64.000 Διάφορα έξοδα λογισμένα  
90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα  
90.06.65.000 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα  
90.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος λογισμένες  
90.06.66.000 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος  
λογισμένες  
90.06.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης λογισμένες  
90.06.68.000 Προβλέψεις εκμετάλλευσης λογισμένες  
90.06.99.....

90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λ ο γ ι σ μ έ ν α  
90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες  
90.07.70.000 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες  
90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λογισμένες  
90.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λογισμένες  
90.07.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού λογισμένες  
90.07.72.000 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού λογισμένες

90.07.73 Πωλήσεις υπηρεσιών λογισμένες  
90.07.73.000 Πωλήσεις υπηρεσιών λογισμένες  
90.07.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων λογισμένα  
90.07.74.000 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων λογισμένα  
90.07.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών λογισμένα  
90.07.75.000 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών λογισμένα  
90.07.76 Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα  
90.07.76.000 Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα  
90.07.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα λογισμένα  
90.07.78.000 Ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα λογισμένα  
90.07.99.....

90.08 Αποτελέσματα λ ο γ ι σ μ έ ν α

90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα  
90.08.81.000 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα  
90.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων λογισμένα  
90.08.82.000 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων λογισμένα  
90.08.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμένες  
90.08.83.000 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμένες  
90.08.84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων λογισμένα  
90.08.84.000 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων λογισμένα  
90.08.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ.στο λειτουργικό κόστος λογισμένες  
90.08.85.000 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ.στο λειτουργικό κόστος λογισμένες  
90.08.99.....

90.09 Υπολογιστικά έξοδα λ ο γ ι σ μ έ ν α (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποίησης του λογαριασμού 97.00)

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες τις κάθε επιχείρησης)

90.10 Υπολογιστικά έξοδα λ ο γ ι σ μ έ ν α (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποίησης του λογαριασμού 97.00)

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες τις κάθε επιχείρησης)

90.99.99.....

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ-ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

91.00.00 Έξοδα παραγωγής σταθερά τμήματος...(Α)

91.00.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.00.062 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.00.063 Φόροι-Τέλη σταθερά

91.00.00.064 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.00.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος  
σταθερές

91.00.00.068 Προβλέψεις εκμετάλλευσης σταθερές

91.00.00.066 .....

91.00.00.099 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

91.00.01 Έξοδα παραγωγής σταθερά τμήματος...(Β)

91.00.01.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.01.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.01.062 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.01.063 Φόροι-Τέλη σταθερά

91.00.01.064 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.01.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος  
σταθερές

91.00.01.068 Προβλέψεις εκμετάλλευσης σταθερές

91.00.01.066 .....

91.00.01.099 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

Κ.Ο.Κ.

91.00.10 Έξοδα παραγωγής σταθερά τμήματος...(Α)

91.00.10.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.10.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.10.062 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.10.063 Φόροι-Τέλη σταθερά

91.00.10.064 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.10.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος  
σταθερές

91.00.10.068 Προβλέψεις εκμετάλλευσης σταθερές

91.00.10.066 .....

91.00.10.099 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

91.00.11 Έξοδα παραγωγής σταθερά τμήματος...(B)

91.00.11.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.11.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.11.062 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.11.063 Φόροι-Τέλη σταθερά

91.00.11.064 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.11.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωμ. στο λειτουργικό κόστος  
σταθερές

91.00.11.068 Προβλέψεις εκμετάλλευσης σταθερές

91.00.11.066 .....

91.00.11.099 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

91.01 Οργανικά έξοδα κατ'είδος προομαδοποιημένα

91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων

91.01.00.000 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.001 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.099 .....

91.01.00 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων

91.01.00.000 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.001 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.099 .....

91.01.02 Έξοδα λεωφορείων

91.01.02.000 Έξοδα λεωφορείου Νο.....

91.01.02.001 Έξοδα λεωφορείου Νο.....

91.01.02.099.....

91.02 Οργανικά έξοδα κατ'είδος προομαδοποιημένα

91.02.00 Ομαδοποιημένες πωλήσεις εσωτερικού

91.01.02.000 Πωλήσεις Μακεδονίας

91.01.02.001 Πωλήσεις Πελοποννήσου

91.01.02.002 Πωλήσεις Κρήτης



91.01.02.003 Πωλήσεις Θεσσαλίας  
91.01.02.099.....

91.02.01 Ομαδοποιημένες πωλήσεις εξωτερικού  
91.01.01.000 Πωλήσεις Δυτικής Ευρώπης  
91.01.01.002 Πωλήσεις ΗΠΑ  
91.01.02.003 Πωλήσεις Μέσης Ανατολής  
91.01.02.099.....

91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό  
91.05.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού προς μερισμό  
91.05.60.000 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού  
91.05.60.001 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 60)  
91.05.60.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων προς μερισμό  
91.05.61.000 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος  
91.05.61.001 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 61)  
91.05.61.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.62 Παροχές τρίτων προς μερισμό  
91.05.62.000 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής  
91.05.62.001 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 62)  
91.05.62.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.63 Φόροι-Τέλη προς μερισμό  
91.05.63.000 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος  
91.05.63.001 .....  
κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 63)

91.05.63.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.64 Διάφορα έξοδα προς μερισμό

91.05.64.000 Έξοδα μεταφορών

91.05.64.001 Έξοδα ταξιδιών

κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 64)

91.05.64.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.65 Τόκοι και συναφή έξοδα προς μερισμό

91.05.65.000 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων

91.05.65.001 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 65)

91.05.65.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων προς μερισμό

91.05.66.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

91.05.66.001 Αποσβέσεις κτιρίων

κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 66)

91.05.65.099 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης προς μερισμό

91.05.68.000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

91.05.68.001 Προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις

κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 68)

91.05.68.099 Υπολογιστικές προβλέψεις

91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

- 91.06.60.000 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού  
91.06.60.001 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 60 πλην του 60.99)  
91.06.60.009 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων προϋπολογισμένα  
91.06.61.000 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες  
σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος  
91.06.61.001 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες  
σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 61 πλην του 61.99)  
91.06.61.009 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.62 Παροχές τρίτων προϋπολογισμένες  
91.06.62.000 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής  
91.06.62.001 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 62 πλην του 62.99)  
91.06.62.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.63 Φόροι-τέλη προϋπολογισμένα  
91.06.63.000 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος  
91.06.63.001 .....κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 63 πλην του 63.99)  
91.06.63.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.64 Διάφορα έξοδα προϋπολογισμένα  
91.06.64.000 Έξοδα μεταφορών  
91.06.64.001 Έξοδα ταξιδιών κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 64 πλην του 64.99)  
91.06.64.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.65 Διάφορα έξοδα προϋπολογισμένα  
91.06.65.000 Έξοδα μεταφορών

- 91.06.65.001 Έξοδα ταξιδιών κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 65 πλην του 65.99)
- 91.06.65.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων προϋπολογισμένες
- 91.06.66.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
- 91.06.66.001 Αποσβέσεις κτιρίων κλπ  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 66 πλην του 66.99)
- 91.06.66.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.06.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης προϋπολογισμένες
- 91.06.68.000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- 91.06.68.001 Προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε. επιχειρήσεις  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 68 πλην του 68.99)
- 91.06.68.099 Υπολογιστικά έξοδα
- 91.07.Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα(προϋπολογιστικά)
- 91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων προϋπολογισμένες
- 91.07.70.000 Πωλήσεις στο εσωτερικό  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 70 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 70.99)
- 91.07.70.099 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών προϋπολογισμένες
- 91.07.71.000 Πωλήσεις στο εσωτερικό  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 71 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 71.99)
- 91.07.71.099 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού προϋπολογισμένες
- 91.07.72.000 Πωλήσεις άχρηστου υλικού κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 72 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 72.99)

91.07.72.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.73 Παροχές υπηρεσιών προϋπολογισμένες

91.07.73.000 Παροχές υπηρεσιών στο εσωτερικό κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 73 σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 73.99)

91.07.73.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.74 Επιχορηγήσεις για διάφορα έσοδα πωλήσεων προϋπολογισμένα

91.07.74.000 Επιχορηγήσεις πωλήσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 74 πλην του 74.99)

91.07.74.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών προϋπολογισμένα

91.07.75.000 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 75 πλην του 75.99)

91.07.75.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.76 Έσοδα κεφαλαίων προϋπολογισμένα

91.07.76.000 Έσοδα συμμετοχών κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 76 πλην του 76.99)

91.07.76.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα προϋπολογισμένα

91.07.78.000 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 78 πλην του 78.99)

91.07.78.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.08.81.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 81 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 81.99)

91.08.81.099 .....

91.08 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

91.08.82.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 82 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 82.99)

91.08.82.099 .....

91.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

91.08.82.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 82 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 82.99)

91.08.82.099 .....

91.08.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

91.08.83.010 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

91.08.83.011 Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 83 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 83.99)

91.08.83.099 .....

91.08.84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

91.08.84.000 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 84 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 84.99)

91.08.84.099 .....

91.08.85 Αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

91.08.85.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 85 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 85.99)

91.08.85.099 .....

91.09 Αγορές αποθεμάτων ε ν σ ω μ α τ ω μ έ ν ε ς (προϋπολογιστικά)

91.09.20 Αγορές εμπορευμάτων

91.09.20.000 Αγορές χρήσης εμπορευμάτων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 20 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 20.99)

91.09.20.099 .....

91.09.24 Αγορές α' και β' υλών-υλικών συσκευασίας

20.000 Αγορές χρήσης α' και β' υλών-υλικών συσκευασίας κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 24 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 24.99)

91.09.24.099 .....

91.09.25 Αγορές αναλώσιμων

91.09.25.000 Αγορές μικρών εργαλείων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 25 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 25.99)

91.09.25.099 .....

91.09.26 Αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

91.09.26.000 Αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 26 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 26.99)

91.09.26.099 .....

91.09.28 Αγορές ειδών συσκευασίας

91.09.28.000 Αγορές χρήσης ειδών συσκευασίας κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 28 σε δευτεροβάθμιους  
λογαριασμούς της γενικής λογιστικής πλην του 28.99)



91.09.28.099 .....

**Επιχείρηση με περισσότερα εργοστάσια (λογ/μός 91)**

**Όταν η επιχείρηση έχει περισσότερα από ένα εργοστάσια, τότε ο λογ/μός 91 κωδικοποιείται, ως εξής:**

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

**91.00.11 Έξοδα παραγωγής σταθερά – Εργοστάσιο Α τμήμα 1**

91.00.11.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.11.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.11.062 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.11.063 Φόροι – Τέλη σταθερά

91.00.11.064 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.11.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος σταθερές

91.00.11.068 Προβλέψεις σταθερές

91.00.11.069 .....

91.00.11.099 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

**91.00.12 Έξοδα παραγωγής σταθερά – Εργοστάσιο Α τμήμα 2**

**91.00.12.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά**

Κ.Ο.Κ.

**91.00.15 Έξοδα παραγωγής μεταβλητά – Εργοστάσιο Α τμήμα**

91.00.11.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού μεταβλητά

91.00.11.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων μεταβλητά

91.00.11.062 Παροχές τρίτων μεταβλητές

91.00.11.063 Φόροι – Τέλη μεταβλητά

91.00.11.064 Διάφορα έξοδα μεταβλητά

91.00.11.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος μεταβλητές

91.00.11.068 Προβλέψεις μεταβλητές

91.00.11.069 .....

91.00.11.099 Υπολογιστικά έξοδα μεταβλητά

91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα

91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων

91.01.00.000 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.001 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.00.099 .....

91.01.01 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων

91.01.01.000 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.01.001 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.....

91.01.01.099 .....

**91.01.02 Έξοδα λεωφορείων**

91.01.02.000 Έξοδα λεωφορείου Νο.....

91.01.02.001 Έξοδα λεωφορείου Νο.....

91.01.02.099 .....

91.02 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα

**91.02.00 Προομαδοποιημένες πωλήσεις στο εσωτερικό**

91.02.00.000 Πωλήσεις Μακεδονίας

91.02.00.001 Πωλήσεις Πελοποννήσου

91.02.00.002 Πωλήσεις Κρήτης

91.02.00.003 Πωλήσεις Θεσσαλίας

91.02.00.099 .....

**91.02.01 Προομαδοποιημένες πωλήσεις στο εξωτερικό**

91.02.01.000 Πωλήσεις Δυτικής Ευρώπης

91.02.01.001 Πωλήσεις Ανατολικής Ευρώπης

91.02.01.002 Πωλήσεις Η.Π.Α.

91.02.01.003 Πωλήσεις Μέσης Ανατολής

91.02.01.099 .....

91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό

**91.05.60 Αμοιβές προσωπικού προς μερισμό**

91.05.60.000 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

91.05.60.001 Αμοιβές ημερομισθίου προσωπικού κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 60)

91.05.60.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων προς μερισμό**

91.05.61.000 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

91.05.61.001 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 61)

91.05.61.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.62 Παροχές τρίτων προς μερισμό**

91.05.62.000 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

91.05.62.001 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 62)

91.05.62.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.63 Φόροι – Τέλη προς μερισμό**

91.05.63.000 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

91.05.63.001 .....κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 63)

91.05.63.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.64 Διάφορα έξοδα προς μερισμό**

91.05.64.000 Έξοδα μεταφορών

91.05.64.001 Έξοδα ταξιδιών κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 64)

91.05.64.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.65 Τόκοι και συναφή έξοδα προς μερισμό**

91.05.65.000 Τόκοι και συναφή έξοδα ομολογιακών δανείων

91.05.65.001 Τόκοι και συναφή έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 65)

91.05.65.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.66 Αποσβέσεις προς μερισμό**

91.05.66.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

91.05.66.001 Αποσβέσεις κτιρίων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 66)

91.05.66.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.68 Προβλέψεις προς μερισμό**

91.05.68.000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

91.05.68.001 Προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε.

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 68)

91.05.68.099 Υπολογιστικές προβλέψεις

91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

**91.06.60 Αμοιβές προσωπικού προϋπολογισμένες**

91.06.60.000 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

91.06.60.001 Αμοιβές ημερομισθίου προσωπικού κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 60 πλην του 60.99)

91.06.60.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων προϋπολογισμένα**

91.06.61.000 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παράκρπτηση φόρου εισοδήματος

91.06.61.001 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 61,πλην του 61.99)

91.06.61.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.62 Παροχές τρίτων προϋπολογισμένα**

91.06.62.000 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

91.06.62.001 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 62,πλην του 62.99)

91.06.62.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.63 Φόροι – Τέλη προϋπολογισμένα**

91.06.63.000 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

91.06.63.001 .....κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 63.πλην του 63.99)

91.06.63.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.64 Διάφορα έξοδα προϋπολογισμένα**

91.06.64.000 Έξοδα μεταφορών

91.06.64.001 Έξοδα ταξιδιών κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 64,πλην του 64.99)

91.06.64.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα προϋπολογισμένα**

91.06.65.000 Τόκοι και συναφή έξοδα ομολογιακών δανείων

91.06.65.001 Τόκοι και συναφή έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 65,πλην του 65.99)

91.06.65.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.05.66 Αποσβέσεις προϋπολογισμένες**

91.06.66.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

91.06.66.001 Αποσβέσεις κτιρίων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 66,πλην του 66.99)

91.06.66.099 Υπολογιστικά έξοδα

**91.06.68 Προβλέψεις προϋπολογισμένες**

91.06.68.000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

91.06.68.001 Προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών σε λοιπές πλην Α.Ε.

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 68,πλην του 68.99)

91.06.68.099 Υπολογιστικές προβλέψεις

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

**91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων προϋπολογισμένες**

91.07.70.000 Πωλήσεις εμπορευμάτων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 70 σε δευτεροβάθμιους

λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 70.99)

91.07.70.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.71 Πωλήσεις προϊόντων προϋπολογισμένες**

91.07.71.000 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 71 σε δευτεροβάθμιους

λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 71.99)

91.07.71.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.72 Πωλήσεις αγαθών και άχρηστου υλικού προϋπολογισμένες**

91.07.72.000 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

91.07.72.001 Πωλήσεις α' και β' υλών - υλικών συσκευασίας

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 72 σε δευτεροβάθμιους

λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 72.99)

91.07.72.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.73 Πωλήσεις υπηρεσιών προϋπολογισμένες**

91.07.73.000 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 73 σε δευτεροβάθμιους

λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 73.99)

91.07.73.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα προϋπολογισμένα**

91.07.74.000 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

91.07.74.001 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 74, πλην του 74.99)

91.07.74.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών προϋπολογισμένα**

91.07.75.000 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών προϋπολογισμένα

91.07.75.001 Έσοδα από μελέτες – έρευνες για λογ/μό τρίτων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 75, πλην του 75.99)

91.07.75.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.76 Έσοδα κεφαλαίων προϋπολογισμένα**

91.07.76.000 Έσοδα συμμετοχών

91.07.76.001 Έσοδα χρεογράφων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 76, πλην του 76.99)

91.07.76.099 Υπολογιστικά έσοδα

**91.07.78 Ιδιοπαραγωγή πάγιων και χρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης**

91.07.78.000 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις πάγιων

91.07.78.001 Χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 78, πλην του 78.99)

91.07.78.099 Υπολογιστικά έσοδα

91.08 Αποταλέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

**91.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα προϋπολογισμένα**



91.08.81.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

91.08.81.001 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 81 σε δευτεροβάθμιους  
λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 81.99)

91.08.81.099 .....

**91.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων προϋπολογισμένα**

91.08.82.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

91.08.82.001 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 82, πλην του 82.99)

91.08.82.099 .....

**91.08.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προϋπολογισμένες**

91.08.83.010 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων

91.08.83.011 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 83, πλην του 83.99)

91.08.83.099 .....

**91.08.84 Έσοδα και προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων  
προϋπολογισμένα**

91.08.84.000 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

91.08.84.001 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για  
έκτακτους κινδύνους κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 84, πλην του 84.99)

91.08.84.099 .....

**91.08.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος  
προϋπολογισμένες**

91.08.85.000 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

91.08.85.001 Αποσβέσεις κτιρίων

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 85, πλην του 85.99)

91.08.85.099 .....

91.09 Α γ ο ρ έ ς ο ποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)

**91.09.20 Αγορές εμπορευμάτων προϋπολογισμένες**

91.09.20.000 Αγορές εμπορευμάτων .....

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 20 σε δευτεροβάθμιους  
λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 20.99)

91.09.20.099 .....

91.09.24 Αγορών α' και β' υλών – υλικών συσκευασίας προϋπολογισμένες

91.09.24.000 Αγορών α' και β' υλών – υλικών συσκευασίας

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 24 σε δευτεροβάθμιους  
λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 24.99)

91.09.24.099 .....

91.09.25 Αγορών αναλώσιμων υλικών προϋπολογισμένες

**91.09.25.000 Αγορές μικρών εργαλείων**

91.09.25.001 Αγορές λιγνίτη κλ.π

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 25, πλην του 25.99)

**91.09.25.099 .....**

91.09.26 Αγορών ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων προϋπολογισμένες

**91.09.26.000 Αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων .....κλπ**

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 26 σε δευτεροβάθμιους  
λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 26.99)

**91.09.26.099 .....**

91.09.28 Αγορές ειδών συσκευασίας προϋπολογισμένες

**91.09.28.000 Αγορές ειδών συσκευασίας .....κλπ**

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 28 σε δευτεροβάθμιους  
λογ/μούς της γενικής λογιστικής πλην του 28.99)

**91.09.28.099** .....

92 ΚΕΝΤΡΑ (Θέσεις) ΚΟΣΤΟΥΣ

**92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής**

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής.....Α

92.00.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.00.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.00.00.062 Παροχές τρίτων

92.00.00.063 Φόροι - Τέλη

92.00.00.064 Διάφορα έξοδα

92.00.00.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.00.00.068 Προβλέψεις

92.00.00.069 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών λειτουργίας παραγωγής (πλην υπολογιστικών εξόδων)

92.00.00.080 Αναλώσεις υλικών

92.00.00.099 Υπολογιστικά έξοδα (και αναλογία υπολογιστικών εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής)

92.00.01 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής τμήματος .....Β

92.00.01.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

Κ.Ο.Κ.

(Ανάπτυξη όμοια με εκείνη του λογ/μού 92.00.00)

**92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας**

92.01.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.01.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.01.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.01.00.062 Παροχές τρίτων

92.01.00.063 Φόροι - Τέλη

92.01.00.064 Διάφορα έξοδα

92.01.00.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.01.00.068 Προβλέψεις

- 92.01.00.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.01.00.090 Έξοδα προγραμμάτων επιμόρφωσης προσωπικού
- 92.01.00.099 Υπολογιστικά έξοδα

#### **92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης**

- 92.02.00 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης
- 92.02.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.02.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.02.00.062 Παροχές τρίτων
- 92.02.00.063 Φόροι - Τέλη
- 92.02.00.064 Διάφορα έξοδα
- 92.02.00.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.02.00.068 Προβλέψεις
- 92.02.00.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.02.00.099 Υπολογιστικά έξοδα

#### **92.02 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης**

- 92.02.00 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης
- 92.02.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.02.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.02.00.062 Παροχές τρίτων
- 92.02.00.063 Φόροι - Τέλη
- 92.02.00.064 Διάφορα έξοδα
- 92.02.00.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.02.00.068 Προβλέψεις
- 92.02.00.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.02.00.099 Υπολογιστικά έξοδα

#### **92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας**

- 92.04.00 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
- 92.04.00.065 Τόκοι και συναφή έξοδα
- 92.04.00.099 Τόκοι ιδίων κεφαλαίων υπολογιστικά έξοδα)

- 92.05. Έξοδα λειτουργίας παροχής υπηρεσιών

92.05.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.05.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.05.00.062 Παροχές τρίτων

92.05.00.063 Φόροι - Τέλη

92.05.00.064 Διάφορα έξοδα

92.05.00.066 Αποσβέσεις

92.05.00.068 Προβλέψεις

92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (αντίθετος λογ.)

92.99.00 Κόστος λειτουργίας παραγωγής καταλογισμένο

92.99.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα

92.99.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα

92.99.00.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες

92.99.00.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα

92.99.00.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα

92.99.00.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες

92.99.00.068 Προβλέψεις καταλογισμένες

92.99.00.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.01 Κόστος διοικητικής λειτουργίας καταλογισμένο

92.99.01.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα

92.99.01.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα

92.99.01.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες

92.99.01.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα

92.99.01.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα

92.99.01.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες

92.99.01.068 Προβλέψεις καταλογισμένες

92.99.01.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.01.090 Έξοδα προγραμμάτων επιμόρφωσης προσωπικού καταλογισμένα

92.99.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών - ανάπτυξης καταλογισμένο

92.99.02.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα

92.99.02.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα

92.99.02.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες

92.99.02.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα

92.99.02.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα  
92.99.02.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες  
92.99.02.068 Προβλέψεις καταλογισμένες  
92.99.02.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.03 Κόστος λειτουργίας διάθεσης καταλογισμένο  
92.99.03.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα  
92.99.03.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα  
92.99.03.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες  
92.99.03.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα  
92.99.03.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα  
92.99.03.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες  
92.99.03.068 Προβλέψεις καταλογισμένες  
92.99.03.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.04 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας καταλογισμένο  
92.99.04.065 Τόκοι και συναφή έξοδα καταλογισμένα  
92.99.04.099 Τόκοι ιδίων κεφαλαίων καταλογισμένοι

### **Επιχείρηση με περισσότερα εργοστάσια (λογ/μος 92)**

**Όταν η επιχείρηση έχει περισσότερα από ένα εργοστάσια, τότε ο λογ/μός 92 κωδικοποιείται, ως εξής:**

92 ΚΕΝΤΡΑ (Θέσεις) ΚΟΣΤΟΥΣ

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής  
92.00.11 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής – Τμήμα Νο 1  
92.00.11.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
92.00.11.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
92.00.11.062 Παροχές τρίτων  
92.00.11.063 Φόροι - Τέλη  
92.00.11.064 Διάφορα έξοδα  
92.00.11.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

- 92.00.11.068 Προβλέψεις
- 92.00.11.069 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών λειτουργίας παραγωγής (πλην υπολογιστικών εξόδων)
- 92.00.11.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.00.11.099 Υπολογιστικά έξοδα (και αναλογία υπολογιστικών εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής)

### **92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας**

- 92.01.10 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας – Εργοστάσιο Α
- 92.01.10.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.01.10.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.01.10.062 Παροχές τρίτων
- 92.01.10.063 Φόροι - Τέλη
- 92.01.10.064 Διάφορα έξοδα
- 92.01.10.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.01.10.068 Προβλέψεις
- 92.01.10.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.01.10.090 Έξοδα προγραμμάτων επιμόρφωσης προσωπικού
- 92.01.10.099 Υπολογιστικά έξοδα

### **92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης**

- 92.02.10 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης – Εργοστάσιο Α
- 92.02.10.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.02.10.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.02.10.062 Παροχές τρίτων
- 92.02.10.063 Φόροι - Τέλη
- 92.02.10.064 Διάφορα έξοδα
- 92.02.10.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.02.10.068 Προβλέψεις
- 92.02.10.080 Αναλώσεις υλικών
- 92.02.10.090 Έξοδα προγραμμάτων επιμόρφωσης προσωπικού
- 92.02.10.099 Υπολογιστικά έξοδα



### **92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης**

92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης – Εργοστάσιο Α

92.03.10.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.03.10.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.03.10.062 Παροχές τρίτων

92.03.10.063 Φόροι - Τέλη

92.03.10.064 Διάφορα έξοδα

92.03.10.066 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.03.10.068 Προβλέψεις

92.03.10.080 Αναλώσεις υλικών

92.03.10.099 Υπολογιστικά έξοδα

### **92.04 Χρηματοοικονομικής λειτουργίας**

92.04.10 Χρηματοοικονομικής λειτουργίας – Εργοστάσιο Α

92.04.10.065 Τόκοι και συναφή έξοδα

92.04.10.099 Τόκοι ιδίων κεφαλαίων

92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (αντίθετος λογ/μός)

92.99.00 Κόστος λειτουργίας παραγωγής καταλογισμένο – Εργοστάσιο Α –

Τμήμα 1

92.99.00.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα

92.99.00.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα

92.99.00.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες

92.99.00.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα

92.99.00.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα

92.99.00.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες

92.99.00.068 Προβλέψεις καταλογισμένες

92.99.00.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.01 Κόστος διοικητικής λειτουργίας καταλογισμένο

92.99.01.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα

92.99.01.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα

92.99.01.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες

92.99.01.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα

92.99.01.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα  
92.99.01.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες  
92.99.01.068 Προβλέψεις καταλογισμένες  
92.99.01.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες  
92.99.01.090 Έξοδα προγραμμάτων επιμόρφωσης προσωπικού

92.99.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών – ανάπτυξης καταλογισμένα  
92.99.02.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα  
92.99.02.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα  
92.99.02.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες  
92.99.02.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα  
92.99.02.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα  
92.99.02.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες  
92.99.02.068 Προβλέψεις καταλογισμένες  
92.99.02.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.03 Κόστος λειτουργίας διάθεσης καταλογισμένο  
92.99.03.060 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού καταλογισμένα  
92.99.03.061 Αμοιβές και έξοδα τρίτων καταλογισμένα  
92.99.03.062 Παροχές τρίτων καταλογισμένες  
92.99.03.063 Φόροι - Τέλη καταλογισμένα  
92.99.03.064 Διάφορα έξοδα καταλογισμένα  
92.99.03.066 Αποσβέσεις καταλογισμένες  
92.99.03.068 Προβλέψεις καταλογισμένες  
92.99.03.080 Αναλώσεις υλικών καταλογισμένες

92.99.04 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας καταλογισμένο  
92.99.04.065 Τόκοι και συναφή έξοδα καταλογισμένα  
92.99.04.099 Τόκοι ιδίων κεφαλαίων καταλογισμένοι

### **93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)**

93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π0

- 93.00.00 Άμεσο κόστος παραγωγής
- 93.00.00.000 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών
- 93.00.00.001 Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής
- 93.00.01 Έμμεσο κόστος παραγωγής
- 93.00.01.001 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής
  
- 93.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 93.00)
  
- 93.02 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π2  
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μού 93.00)  
κλπ
  
- 93.96 .....
  
- 93.07 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
- 93.07.00 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
- 93.07.00.000 Δραστηριότητα Δ1 (π.χ. καλλιέργεια αγρών)
- 93.07.00.001 Δραστηριότητα Δ2 (π.χ. λειτουργία εστιατορίου κλπ)
- 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων
- 93.98.00 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων
- 93.98.00.000 Μηχανήματος Μ0
- 93.98.00.001 Μηχανήματος Μ1
- 93.98.00.002 Κτιρίου Κ2
- 93.98.00.003 Εγκαταστάσεις Ε3
- 93.98.00.004 Κόστος βελτίωσης μηχανήματος Μ4  
κλπ
  
- 93.99 Κόστος ανάπτυξης προϊόντων (πολυτελούς απόσβεσης)
- 93.99.00 Κόστος ανάπτυξης προϊόντων
- 93.99.00.000 Προϊόντος ΑΠ0
- 93.99.00.001 Προϊόντος ΑΠ1  
κλπ

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

**94.20 Εμπορεύματα**

94.20.00 Εμπορεύματα στις αποθήκες

94.20.00.000 Εμπορεύματα στις αποθήκες

ή

94.20.00.000 Είδος Α

94.20.00.001 Είδος Β

κ.ο.κ.

94.20.97 Εμπορεύματα σε τρίτους

94.20.97.000 Εμπορεύματα σε τρίτους

ή

94.20.97.000 Είδος Α

94.20.97.001 Είδος Β

κ.ο.κ.

94.20.98 Εμπορεύματα σε τρίτους

94.20.98.000 Εμπορεύματα σε τρίτους

ή

94.20.98.000 Είδος Α

94.20.98.001 Είδος Β

κ.ο.κ.

**94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή**

94.21.00 Προϊόντα έτοιμα στις αποθήκες

94.21.00.000 Προϊόντα έτοιμα στις αποθήκες

ή

94.21.00.000 Είδος Α

94.21.00.001 Είδος Β

κ.ο.κ.

94.21.01 Προϊόντα ημιτελή στις αποθήκες

94.21.01.000 Προϊόντα ημιτελή στις αποθήκες

ή

94.21.01.000 Είδος Α

94.21.01.001 Είδος Β

κ.ο.κ.

**94.21.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους**

94.21.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους

ή

94.21.97.000 Είδος Α

94.21.97.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα**

94.22.00 Υποπροϊόντα στις αποθήκες

94.22.00.000 Υποπροϊόντα στις αποθήκες

ή

94.22.00.000 Είδος Α

94.22.00.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

94.22.01 Υπολείμματα στις αποθήκες

94.22.01.000 Υπολείμματα στις αποθήκες

ή

94.22.01.000 Είδος Α

94.22.01.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.22.97 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους**

94.22.97.000 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους

ή

94.22.97.000 Είδος Α

94.22.97.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)

94.23.00 Παραγωγή σε εξέλιξη προϊόντων

94.23.00.000 Παραγωγή σε εξέλιξη προϊόντων στις αποθήκες

ή

94.23.00.000 Είδος Α

94.23.00.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.23.97 Προϊόντα κλη υπό κατεργασία σε τρίτους**

94.23.97.000 Προϊόντα κλη υπό κατεργασία σε τρίτους

ή

94.23.97.000 Είδος Α

94.23.97.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας**

94.24.00 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας

94.24.00.000 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας στις αποθήκες

ή

94.24.00.000 Είδος Α

94.24.00.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.24.97 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας σε τρίτους**

94.24.00 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας σε τρίτους

94.24.00.000 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας στις αποθήκες

ή

94.24.00.000 Είδος Α

94.24.00.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

94.24.98 Εκπτώσεις επί αγορών

94.24.98.000 Εκπτώσεις επί αγορών

ή

94.24.98.000 Είδος Α

94.24.98.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.25 Αναλώσιμα υλικά**

**94.25.00 Μικρά εργαλεία**

94.25.00 Μικρά εργαλεία

**94.25.01 Λιγνίτης**

94.25.01.000 Λιγνίτης

**94.25.02 Πετρέλαιο**

94.25.02.000 Πετρέλαιο

**94.25.03 Μαζούτ**

94.25.03.000 Μαζούτ

94.25.04 Λοιπά καύσιμα - Λιπαντικά

94.25.04.000 Λοιπά καύσιμα – Λιπαντικά

94.25.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά

94.25.05.000 Διάφορα αναλώσιμα υλικά

94.25.06 Οικοδομικά υλικά

94.25.06.000 Οικοδομικά υλικά

**94.25.97 Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους**

94.25.97.000 Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους

94.25.98 Εκπτώσεις αγορών

94.25.98.000 Εκπτώσεις αγορών σε αναλώσιμα υλικά

**94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων**

94.26.00 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

94.26.00.000 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων στις αποθήκες

κλπ

**94.26.97 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων σε τρίτους**

94.26.97.000 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων σε τρίτους

94.26.98 Εκπτώσεις αγορών

94.26.98.000 Εκπτώσεις αγορών σε ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

**94.28 Είδη συσκευασίας**

94.28.00 Είδη συσκευασίας

94.28.00.000 Είδη συσκευασίας στις αποθήκες

ή

94.28.00.000 Είδος Α



94.28.00.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.28.50 Επιστρεπτέα είδη συσκευασίας σε τρίτους**

94.28.50 Επιστρεπτέα είδη συσκευασίας σε τρίτους

ή

94.28.50.000 Είδος Α

94.28.50.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

**94.28.97 Είδη συσκευασίας σε τρίτους**

94.28.97.000 Είδη συσκευασίας σε τρίτους

ή

94.28.97.000 Είδος Α

94.28.97.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

94.28.98 Εκπτώσεις αγορών

94.28.98.000 Εκπτώσεις αγορών

ή

94.28.98.000 Είδος Α

94.28.98.001 Είδος Β

Κ.Ο.Κ

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

**95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών (Υ)**

**95.00.00 Αποκλίσεις τιμής**

95.00.00.000 Αποκλίσεις τιμής πρώτης ύλης Υ0

95.00.00.001 Αποκλίσεις τιμής πρώτης ύλης Υ1

95.00.00.099 Αποκλίσεις τιμής πρώτης ύλης Υ99

**95.00.01 Αποκλίσεις απόδοσης α' υλών - υλικών**

95.00.01.000 Αποκλίσεις απόδοσης πρώτης ύλης Υ0

95.00.01.001 Αποκλίσεις απόδοσης πρώτης ύλης Υ1

95.00.01.099 Αποκλίσεις απόδοσης πρώτης ύλης Υ99

95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (Α.Ε.)

95.01.00 Αποκλίσεις τμής άμεσης εργασίας

95.01.00.000 Αποκλίσεις τμής άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.01.00.001 Αποκλίσεις τμής άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.01.00.099 Αποκλίσεις τμής άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.01.10 Αποκλίσεις απόδοσης άμεσης εργασίας

95.01.10.000 Αποκλίσεις απόδοσης άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.01.10.001 Αποκλίσεις απόδοσης άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.01.10.099 Αποκλίσεις απόδοσης άμεσης εργασίας τμήματος ή διεύθυνσης T99

### **95.02 Αποκλίσεις Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (Γ.Β.Ε.)**

95.02.00 Αποκλίσεις Γ.Β.Ε. από το βαθμό απασχόλησης

95.02.00.000 Αποκλίσεις Γ.Β.Ε. από το βαθ. απασχ.(Β.Α.) τμημ. ή διεύθυνσης T0

95.02.00.001 Αποκλίσεις Γ.Β.Ε. από το το Β.Α. τμημ. ή διεύθυνσης T1

95.02.00.099 Αποκλίσεις Γ.Β.Ε. από το το Β.Α. τμημ. ή διεύθυνσης T99

95.02.10 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας Γ.Β.Ε.

95.02.10.000 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T0

95.02.10.001 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T1

95.02.10.099 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T99

95.02.20 Αποκλίσεις προϋπολογισμού Γ.Β.Ε.

95.02.20.000 Αποκλίσεις προϋπολογισμού Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T0

95.02.20.001 Αποκλίσεις προϋπολογισμού Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T1

95.02.20.099 Αποκλίσεις προϋπολογισμού Γ.Β.Ε. τμημ. ή διεύθυνσης T99

95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.03.00 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας από το βαθμό απασχόλησης

95.03.00.000 Αποκλίσεις βαθμού απασχόλησης (Β.Α.) τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.03.00.001 Αποκλίσεις Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.03.00.099 Αποκλίσεις Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.03.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.03.01.000 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.03.01.001 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T1  
95.03.01.099 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών

95.04.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης από το Β.Α.

95.04.00.000 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.04.00.001 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.04.00.099 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.04.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης

95.04.01.000 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.04.01.001 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.04.01.099 Αποκλίσεις εξόδων Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διάθεσης

95.05.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διάθεσης από το Β.Α.

95.05.00.000 Αποκλίσεις Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.05.00.001 Αποκλίσεις Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.05.00.099 Αποκλίσεις Β.Α. τμήματος ή διεύθυνσης T99

95.05.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας διάθεσης

95.05.01.000 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T0

95.05.01.001 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T1

95.05.01.099 Αποκλίσεις προϋπολογισμού τμήματος ή διεύθυνσης T99

## **96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων

96.00.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

96.00.70.000 Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικώς

96.00.70.001 Πωλήσεις εμπορευμάτων λιανικώς

96.00.70.002 Πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό

κλπ ή

96.00.70.000 Πωλήσεις εμπορευμάτων(χωρίς παραπέρα διάκριση)

κλπ

- 96.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- 96.01.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- 96.01.71.000 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων χονδρικώς
- 96.01.71.001 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων λιανικώς
- 96.01.71.002 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων στο εξωτερικό
- 96.01.71.003 Πωλήσεις ημιτελών προϊόντων λιανικώς

κλπ ή

- 96.00.70.000 Έσοδα από πωλήσεις έτοιμων προϊόντων
- 96.00.70.00 Έσοδα από πωλήσεις ημιτελών προϊόντων  
(χωρίς παραπέρα διάκριση)

κλπ

- 96.02 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 96.02.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 96.02.72.000 Πωλήσεις άχρηστου υλικού
- 96.02.72.010 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων αποθεμάτων
- 96.02.72.011 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων
- 96.02.72.022 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- 96.02.72.024 Πωλήσεις α' και β' υλών – υλικών συσκευασίας
- 96.02.72.025 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
- 96.02.72.026 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 96.02.72.028 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας

- 96.03 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
- 96.03.73 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
- 96.03.73 Πωλήσεις υπηρεσιών χονδρικώς

κλπ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/μου 96.70)

- 96.04 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 96.04.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 96.04.74.000 Επιχορηγήσεις πωλήσεων
- 96.04.74.001 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

- 96.04.74.002 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
- 96.04.74.003 Ειδικές επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις
- 96.04.74.005 Επιδότηδη επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων
- .....
- 96.04.74.098 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων
  
- 96.05 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 96.05.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 96.05.75.000 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους
- 96.05.75.001 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό
- 96.05.75.002 Προμήθειες - Μεσιτείες
- 96.05.75.003 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις
- 96.05.75.004 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
- 96.05.75.005 Ενοίκια κτιρίων – τεχνικών έργων
- 96.05.75.006 Ενοίκια μηχανημάτων – τεχν.εγκατ. – λοιπού μηχ.εξοπλ.
- 96.05.75.007 Ενοίκια μεταφορικών μέσων
- 96.05.75.008 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
- 96.05.75.009 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων (μεταλ.παραχωρ.κλη)
- 96.05.75.010 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών
  
- 96.06 Έσοδα κεφαλαίων
- 96.06.76 Έσοδα κεφαλαίων
- 96.06.76.000 Έσοδα συμμετοχών
- 96.06.76.001 Έσοδα χρεογράφων
- 96.06.76.002 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
- 96.06.76.003 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
- 96.06.76.004 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
- 96.06.76.098 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων
  
- 96.08 Ιδιοπαραγωγή πάγιων και ιδιοχρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 96.08.78 Ιδιοπαραγωγή πάγιων και ιδιοχρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 96.08.78.000 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις πάγιων
- 96.08.78.005 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης

96.08.78.010 Τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων  
96.08.78.011 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων

96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων  
96.20.00 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων  
96.20.00.020 Κόστος πωλημένων εμπορευμάτων  
96.20.00.021 Κόστος πωλημένων έτοιμων και ημιτελών  
96.20.00.022 Κόστος πωλημένων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων  
96.20.00.024 Κόστος πωλημένων προϊόντων και βοηθητικών υλών – υλικών  
συσσκευασίας  
96.20.00.025 Κόστος πωλημένων αναλώσιμων υλικών  
96.20.00.026 Κόστος πωλημένων ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
96.20.00.028 Κόστος πωλημένων ειδών συσκευασίας  
96.20.00.029 Κόστος πωλημένων άχρηστου υλικού  
96.20.00.030 Κόστος πωλημένων υπηρεσιών  
96.20.00.034 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων  
96.20.00.036 Κόστος ιδιοπαραγωγής στοιχείων

96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων  
96.21.00 Άμεσα έξοδα πωλήσεων  
96.21.00.020 Εμπορευμάτων  
96.21.00.021 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών  
96.21.00.022 Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων  
96.21.00.024 Πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας  
96.21.00.025 Αναλώσιμων υλικών  
96.21.00.026 Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
96.21.00.028 Ειδών συσκευασίας  
96.21.00.029 Άχρηστου υλικού  
96.21.00.030 Υπηρεσιών  
96.21.00.034 Παρεπόμενων δραστηριοτήτων

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης  
96.22.00 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης  
96.22.00.070 Από πωλήσεις εμπορευμάτων

- 96.22.00.071 Από πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- 96.22.00.072 Από πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 96.22.00.073 Από πωλήσεις υπηρεσιών
- 96.22.00.074 Από επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 96.22.00.075 Από έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 96.22.00.076 Από έσοδα κεφαλαίων
- 96.22.00.078 Από ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων
- 96.22.00.743 Από επιχορηγούμενα προγράμματα επιμόρφωσης προσωπικού

### **97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ**

- 97.00 Διαφορές ενσωμάτωσης υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμ.του λογ.90.09)
- 97.00.00 Διαφορές ενσωμάτωσης υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων
- 97.00.00.000 Διαφορές από υπολογιστική αμοιβή επιχειρηματία
- 97.00.00.001 Διαφορές από υπολογιστικούς τόκους ιδίων κεφαλαίων
- 97.00.00.002 Διαφορές από υπολογιστικά έξοδα αντασφαλιστρών
- 97.00.00.003 Διαφορές από λογισμένες αποσβέσεις
  
- 97.01 Διαφορές ενσωμάτωσης υπολογιστικών εσόδων (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμ.του λογ.90.10)
- 97.01.00 Διαφορές ενσωμάτωσης υπολογιστικών εσόδων
- 97.01.00.000 Διαφορές από υπολογιστικές πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
  
- 97.02 Διαφορές ενσωμάτωσης εξόδων – κόστους αποθεμάτων
- 97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά) – κοστολογημένων εξόδων
- 97.02.00.000 Διαφορές από αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
- 97.02.00.001 Διαφορές από αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων
- 97.02.00.002 Διαφορές από υποτιμήσεις στοιχείων ενεργητικού
- 97.02.01 Διαφορές αποτίμησης αναλωμένων ή πωλούμενων αποθεμάτων
- 97.02.01.021 Διαφορές από έτοιμα και ημιτελή προϊόντα
- 97.02.01.022 Διαφορές από υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 97.02.01.024 Διαφορές από πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας
- 97.02.01.025 Διαφορές από αναλώσιμα υλικά



- 97.02.01.026 Διαφορές από ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων
- 97.02.01.028 Διαφορές από είδη συσκευασίας
- 97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα(καλυπτόμενα από προβλέψεις )
- 97.02.02.060 Διαφορές από αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 97.02.02.061 Διαφορές από αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 97.02.02.062 Διαφορές από παροχές τρίτων
- 97.02.02.063 Διαφορές από φόρους - τρίτων
- 97.02.02.064 Διαφορές από διάφορα έξοδα
- 97.02.02.066 Διαφορές από αποσβέσεις
- 97.02.05 Διαφορές πραγματικών – κοστολογημένων εξόδων
- 97.02.05.060 Διαφορές από αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 97.02.05.061 Διαφορές από αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 97.02.05.062 Διαφορές από παροχές τρίτων
- 97.02.05.063 Διαφορές από φόρους - τρίτων
- 97.02.05.064 Διαφορές από διάφορα έξοδα
- 97.02.05.066 Διαφορές από αποσβέσεις
- 97.02.05.068 Διαφορές από προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 97.02.06 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών
- 97.02.06.020 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών εμπορευμάτων
- 97.02.06.024 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας
- 97.02.06.025 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών αναλώσιμων υλικών
- 97.02.06.026 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
- 97.02.06.027 .....
- 97.02.06.028 Διαφορές ενσωμάτωσης αξίας αγορών ειδών συσκευασίας
- 97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων
- 97.03.00 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων
- 97.03.00.020 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων
- 97.03.00.021 Διαφορές από πωλήσεις έτοιμων και ημιπελών προϊόντων
- 97.03.00.022 Διαφορές από πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- 97.03.00.024 Διαφορές από πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών – Υλικών συσκευασίας
- 97.03.00.025 Διαφορές από πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
- 97.03.00.026 Διαφορές από πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

- 97.03.00.028 Διαφορές από πωλήσεις ειδών συσκευασίας
- 97.03.00.029 Διαφορές από πωλήσεις υπηρεσιών
- 97.03.00.030 Διαφορές από επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 97.03.00.033 Διαφορές από έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 97.03.00.034 Διαφορές από έσοδα κεφαλαίων

#### **97.10 Διαφορές καταλογισμού**

- 97.10.00 Διαφορές α πο ρ α φ ώ ν
  - 97.10.00.020 Εμπορευμάτων
  - 97.10.00.021 Έτοιμων και ημιτελών προϊόντων
  - 97.10.00.022 Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
  - 97.10.00.022 Παραγωγής σε εξέλιξη
  - 97.10.00.024 Πρώτων και βοηθητικών υλών – Υλικών συσκευασίας
  - 97.10.00.025 Αναλώσιμων υλικών
  - 97.10.00.026 Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
  - 97.10.00.028 Ειδών συσκευασίας
  
- 97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας
  - 97.10.01.000 Κύριων τμημάτων παραγωγής
    - κλπ
  
- 97.10.02 Υπολειμματικά έξοδα διοικητικής λειτουργίας
  - 97.10.02.000 Τμήματος Νο 1 ή διεύθυνσης Α
    - κλπ
  
- 97.10.03 Υπολειμματικά έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης
  - 97.10.03.000 Τμήματος Νο 1 ή διεύθυνσης Α
    - κλπ
  
- 97.10.04 Υπολειμματικά έξοδα λειτουργίας διάθεσης
  - Διαφορές από τη διακύμανση του Βαθμού Απασχόλησης (Β.Α.)
  - 97.10.04.000 Τμήματος Νο 1 ή διεύθυνσης Α
    - κλπ

97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του Βαθμού Απασχόλησης (Β.Α.)

97.10.06.000 Διαφορές Β.Α. κύριων τμημάτων παραγωγής

κλπ

## 98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Όταν τα αποτελέσματα προσδιορίζονται σε μηνιαία βάση (δηλαδή όταν έχουμε **μηνιαία κοστολόγηση**), τότε οι παρακάτω τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί του λογ/μού 98 φέρουν συνήθως χωριστή κωδικοποίηση ανά μήνα, για να προσδιορίζονται έτσι ευκολότερα τα αποτελέσματα του κάθε μήνα χωριστά και να αντλούνται ευκολότερα οι σχετικές πληροφορίες.

98.99 Αποτελέσματα χρήσης

98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

98.99.00.070 Μικτά αποτελέσματα από εμπορεύματα

98.99.00.071 Μικτά αποτελέσματα από προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

98.99.00.073 Μικτά αποτελέσματα από παροχή υπηρεσιών

98.99.01 Έξοδα που επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

98.99.01.001 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης

98.99.01.002 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης

98.99.01.003 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

98.99.01.004 Υπολογιστικά έξοδα και διαφορές αποσβέσεων

98.99.01.005 Έξοδα κόστος υποαπασχόλησης – αδράνειας

98.99.02 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

98.99.02.000 Αρνητικές αποκλίσεις

98.99.02.001 Θετικές αποκλίσεις

98.99.03 Διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού

98.99.03.000 Διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού

98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

98.99.04.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

98.99.04.001 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

98.99.04.002 Έκτακτες ζημιές

- 98.99.04.003 Έκτακτα κέρδη
- 98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.05.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.05.001 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
- 98.99.06.000 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων
- 98.99.06.001 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
- 98.99.06.002 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
- 98.99.06.003 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.06.004 .....
- 98.99.06.098 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
- 98.99.07 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.07.000 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.07.001 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους
- 98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
- 98.99.08.00 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
- 98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές χρήσης)
- 98.99.99.000 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης
- 98.99.99.001 Καθαρά κέρδη χρήσης
- 98.99.99.002 Καθαρές ζημιές χρήσης

ή

- 98.99.99.000 Καθαρά αποτελέσματα μηνός
- 98.99.99.002 .....
- 98.99.99.031 Καθαρά κέρδη μηνός
- 98.99.99.032 .....
- 98.99.99.051 Καθαρές ζημιές μηνός
- 98.99.99.052 .....

#### 99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ

- 99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα
- 99.00.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.00.020 Εμπορεύματα διακινημένα  
99.00.00.021 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα  
99.00.00.022 Υποπροϊόντα και υπολείμματα διακινημένα  
99.00.00.023 Προϊόντα κλπ υπό κατεργασία διακινημένα  
99.00.00.024 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας διακινημένες  
99.00.00.025 Αναλώσιμα υλικά διακινημένα  
99.00.00.026 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων διακινημένα  
99.00.00.028 Είδη συσκευασίας διακινημένα  
99.00.00.099 .....

99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.01.00 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.01.00.000 Από Εργοστάσιο Α΄  
99.01.00.001 Από Εργοστάσιο Β΄  
99.01.00.099 .....

99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.02.00 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.02.00.000 Προς το Εργοστάσιο Α΄  
99.02.00.001 Προς το Εργοστάσιο Β΄  
99.02.00.099 .....

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

### Κανόνες καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους

Η εταιρία ΑΣΤΗΡ Α.Ε. παράγει δύο προϊόντα τα Χ και Ψ, τα οποία διέρχονται από τα τρία στάδια της παραγωγικής διαδικασίας Α, Β και Γ.

Το εργοστασιακό κόστος κατανέμεται στα διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας καθώς και στα αντίστοιχα προϊόντα που παράγονται, βασιζόμενο στους εξής κανόνες.

### ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΑ ΤΜΗΜΑΤΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Α, Β & Γ

Λογ/σμοί εξόδων	Κανόνες κατανομής του κόστους στα τμήματα παραγωγής
<b><u>60 ΑΜΟΙΒΕΣ &amp; ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</u></b> Άμεσα εργατικά	Κατανέμεται στα τμήματα Α, Β και Γ, ανάλογα με τις ώρες που απασχολήθηκαν οι εργάτες στα αντίστοιχα αυτά τμήματα.
Έμμεσα εργατικά	Κατανέμεται στα επιμέρους τμήματα Α, Β και Γ με βάση τα ποσοστά της άμεσης εργασίας του κάθε τμήματος ξεχωριστά.
<b><u>61 ΑΜΟΙΒΕΣ &amp; ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ</u></b> Επεξεργασίες	Κατανέμεται στα τμήματα Α, Β και Γ με βάση τα πραγματικά ποσά που καταβλήθηκαν για επεξεργασία βαρύνουν τα αντίστοιχα τμήματα
Λοιπές αμοιβές τρίτων	Κατανέμεται στα τμήματα Α, Β και Γ ανάλογα με τον αριθμό των απασχολούμενων εργατών στα αντίστοιχα τμήματα.
<b><u>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</u></b> Ηλεκτρικό ρεύμα- Τηλέφωνα - Νερό	Κατανέμονται στα διάφορα τμήματα στα διάφορα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας με βάση τους μετρητές κατανομής της δαπάνης αυτής που τοποθετήθηκαν και υπάρχουν στα

	αντίστοιχα τμήματα
<b>Επισκευές και συντηρήσεις</b>	Κατανέμονται στα διάφορα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας, ανάλογα με την αξία κτήσης του μηχανογραφικού εξοπλισμού που διατηρεί το κάθε τμήμα ή του χώρου που χρησιμοποιεί όταν πρόκειται για συντήρηση κτιρίων.
<b>Λοιπές παροχές τρίτων</b>	Κατανέμονται στα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας, ανάλογα με τον αριθμό των απασχολούμενων εργατών στα αντίστοιχα τμήματα της παραγωγής.
<b><u>63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ</u></b>	Κατανέμονται στα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας, ανάλογα με τον αριθμό των απασχολούμενων εργατών στα αντίστοιχα τμήματα της παραγωγής.
<b><u>64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</u></b>	Κατανέμονται στα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας, ανάλογα με τον αριθμό των απασχολούμενων εργατών στα αντίστοιχα τμήματα της παραγωγής.
<b><u>66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u></b>	Κατανέμονται στα τμήματα της παραγωγικής διαδικασίας, ανάλογα με τις αποσβέσεις των μηχανημάτων που υπάρχουν στα αντίστοιχα παραγωγικά τμήματα ή του χώρου του κτιρίου που χρησιμοποιεί το κάθε τμήμα ξεχωριστά.



## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

### **1. ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι. ΣΑΚΕΛΛΗ**

#### **Η ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΕ ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΙ ΕΤΗΣΙΑ ΒΑΣΗ - ΜΗΝΙΑΙΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΗΝΙΑΙΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΙ**

ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

ΜΗΝΙΑΙΟ ΚΟΣΤΟΣ ΚΑΙ ΜΗΝΙΑΙΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

ΜΗΝΙΑΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

(ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΙ, ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ, ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΗΝΙΑΙΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ)

ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ, ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Κ.Β.Σ. ΚΑΙ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Κ.Β.Σ.

ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

**ΕΚΔΟΣΕΙΣ "ΒΡΥΚΟΥΣ" Ο.Ε.**

### **2. ΔΗΜ. Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ**

#### **ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ Γ.Λ.Σ. ΜΗΝΙΑΙΑ**

#### **ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ – ΕΤΗΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ – ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΠΟΘΗΚΗΣ**

ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΜΑΔΑΣ 9 ΤΟΥ Γ.Λ.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9 ΤΟΥ Γ.Λ.Σ.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

ΣΥΝΤΑΞΗ ΦΥΛΛΩΝ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ  
ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΛΕΙΜΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ  
ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ – ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΚΑΡΤΕΛΩΝ – ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΣΕ  
ΤΡΙΤΟΥΣ  
ΠΟΣΟΤΙΚΗ ΚΑΙ ΚΑΤ' ΑΞΙΑΝ ΔΙΑΚΙΝ.ΑΠΟ ΠΡΩΤΗ ΥΛΗ ΜΕΧΡΙ ΕΤΟΙΜΟ  
ΠΡΟΪΟΝ  
ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ  
ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΙ ΕΤΗΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΜΕ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ  
ΠΛΗΡΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΝΟΜΩΝ ΚΑΙ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ  
**Γ' ΕΚΔΟΣΗ – ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2003**

### **3. ΙΩΑΝΝΗΣ Δ. ΚΕΧΡΑΣ**

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΚΛΑΔΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.  
ΜΕ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΣΕ: ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ – ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ – ΠΑΡΟΧΗΣ  
ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ – ΠΡΩΤΟΓΕΝΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ  
**ΕΚΔΟΣΕΙΣ "ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ"**