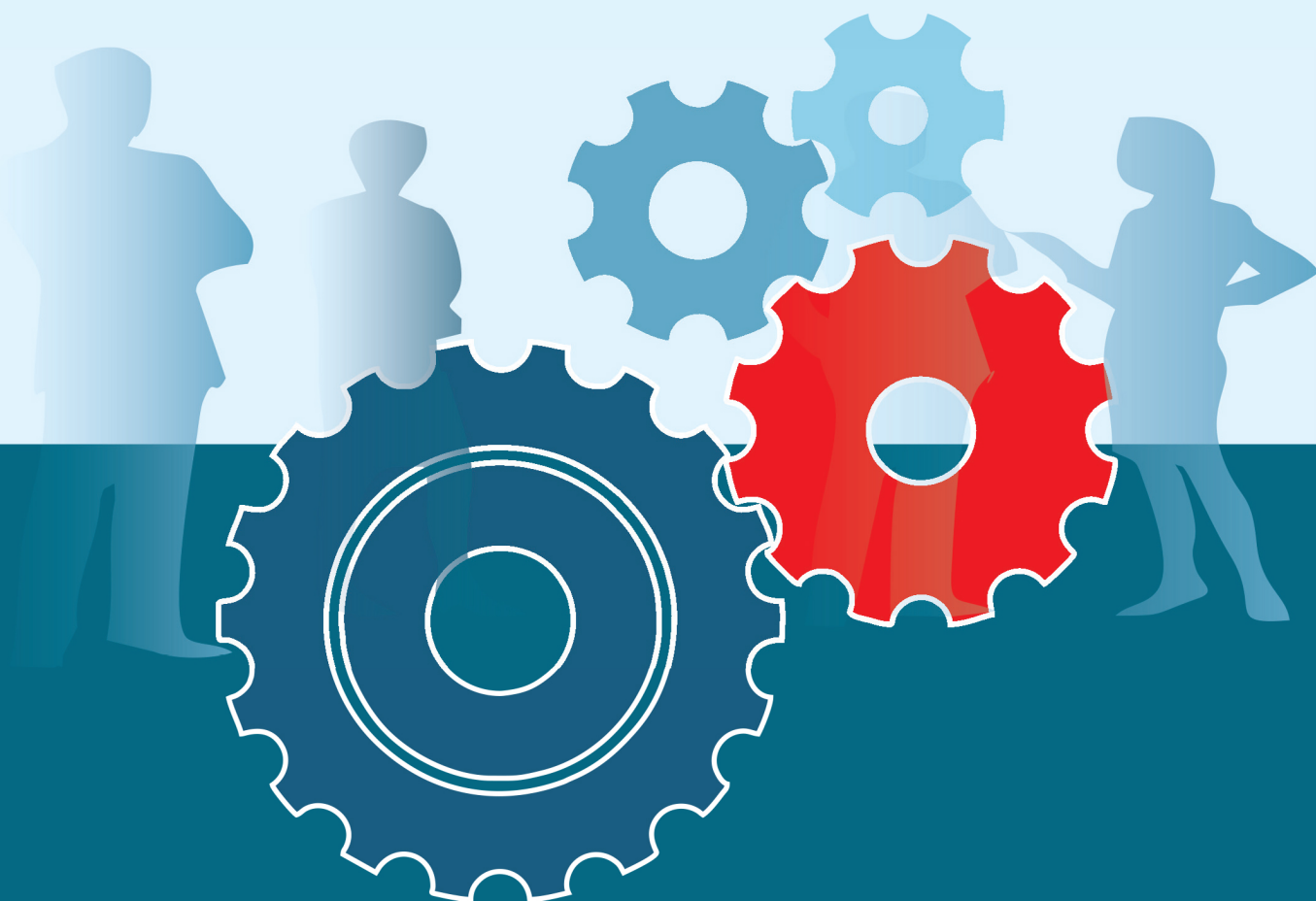


Κωνσταντίνος Καραμάνης
Καθηγητής Λογιστικής ΟΠΑ

Παναγιώτης Βρουστούρης
Ορκωτός Λογιστής Ελεγκτής

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.

Προσαρμογή σχεδίου λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π.
Σύστημα παρακολούθησης λογιστικής και φορολογικής βάσης



Εκδόσεις
ΜΕΝΙΠΠΟΣ Ε.Π.Ε.

Αθήνα, Νοέμβριος 2015

Κωνσταντίνος Καραμάνης | Παναγιώτης Βρουστούρης
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.

Κωνσταντίνος Καραμάνης
Καθηγητής Λογιστικής ΟΠΑ

Παναγιώτης Βρουστούρης
Ορκωτός Λογιστής Ελεγκτής

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.

Προσαρμογή σχεδίου λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π.
Σύστημα παρακολούθησης λογιστικής και φορολογικής βάσης

ΠΡΩΤΗ ΕΚΔΟΣΗ

Εκδόσεις Μένιππος Ε.Π.Ε.

Αθήνα, Νοέμβριος 2015

Τίτλος βιβλίου:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.

1Η ΕΚΔΟΣΗ

ISBN: 00000000000000

Συγγραφείς - Επιμέλεια:

Κωνσταντίνος Καραμάνης
Καθηγητής Λογιστικής ΟΠΑ

Παναγιώτης Βρουστούρης
Ορκωτός Λογιστής Ελεγκτής

copyright © 2015. All rights reserved.

Η πνευματική ιδιοκτησία αποκτάται χωρίς καμία διατύπωση και χωρίς την ανάγκη ρήτρας απαγορευτικής των προβολών της. Επισημαίνεται πάντως ότι κατά το Ν.2121/1993 και τη Διεθνή Σύμβαση της Βέρνης (που έχει κυρωθεί με το Ν.100/1975) απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, με οποιονδήποτε τρόπο, τμηματικά ή περιληπτικά, η αποθήκευσή του σε βάση δεδομένων, η αναμετάδοσή του σε ηλεκτρονική ή οποιαδήποτε άλλη μορφή και η φωτοαντύπωσή του με οποιονδήποτε τρόπο, στο πρωτότυπο ή σε μετάφραση ή άλλη διασκευή, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη και του συγγραφέα.

Ρητά δηλώνεται ότι:

- α) Δεν τίθεται κανένας περιορισμός στη χρήση των μεθόδων και τεχνικών που περιγράφονται στο παρόν σύγγραμμα, με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο, με την προϋπόθεση ότι θα γίνεται σχετική αναφορά σε αυτό ως μνημονευόμενη πηγή. Η παραπομπή στο παρόν σύγγραμμα μπορεί να γίνει ως εξής: «Καραμάνης & Βρουστούρης, Λογιστική οργάνωση στα πλαίσια των Ε.Λ.Π., Εκδόσεις Μένιππος, 2015».
- β) Τα πνευματικά δικαιώματα των συγγραφέων σε καμία περίπτωση δεν αφορούν στους κωδικούς και στην ονοματολογία του σχεδίου λογαριασμών του Προεδρικού Διατάγματος 1123/1980 (Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο) που χρησιμοποιούνται στο παρόν σύγγραμμα.

Εκδότης:

ΜΕΝΙΠΠΟΣ Ε.Π.Ε.

Μεννίπου 5, Χολαγρός, Τ.Κ. 155 62, ή
Εθνικής αντιστάσεως 9-11, Χαλάνδρι, 152 32

Διάθεση βιβλίου:

Η διάθεση γίνεται αποκλειστικά από τη ΜΕΝΙΠΠΟΣ Ε.Π.Ε. μέσω του ιστότοπου: **elp-books.gr**

Πληροφορίες:

Τηλέφωνα: 210 68 11 263, 210 65 42 607, 693 88 86 867 και 694 72 77 541
E-mail: menippos@otenet.gr

Εκτύπωση - Βιβλιοδεσία:

ΜΑΥΡΟΓΕΝΗΣ Α.Ε.

ΓΡΑΦΙΚΕΣ ΤΕΧΝΕΣ • ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΙΒΛΙΩΝ • ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ • ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΕΝΤΥΠΩΝ

Ολύμπου 3 • Τ.Κ. 570 09 • Καλοχώρι Θεσσαλονίκη
Τηλ.: 2310 700770 • Fax: 2310 700767
e-mail: mavrogenis@hol.gr
<http://www.mavrogenis.com.gr> - <http://www.mavrogenisae.gr>

*Σε εκείνους που ξεκινούν
και σε όσους έχουν τη δύναμη να συνεχίσουν*

Καθώς ο νόμος 4308/2014 οδεύει προς την πλήρη εφαρμογή του, γίνεται πλέον ευρύτερα κατανοητό ότι η ψηφισή του είναι ένα παράδειγμα επιτυχούς μεταρρύθμισης, καθώς εκσυγχρονίζει ουσιαστικά το ελληνικό λογιστικό πλαίσιο και αντιμετωπίζει το ζήτημα της πολυνομίας. Παρά κάποιες έντονες αντιδράσεις αρχικά, το νομοθέτημα στο Βουλή είχε την καθολική στήριξη των εκπροσώπων του επαγγελματικού και επιχειρηματικού κόσμου, και οι περισσότερες διατάξεις του ψηφίστηκαν με εξαιρετικά υψηλή πλειοψηφία. Θα ήταν παράλειψη να μην αναφερθεί η στήριξη του εκσυγχρονισμού του λογιστικού πλαισίου της χώρας από τον αρμόδιο υφυπουργό κ. Γ. Μαυραγάνη, στο πλαίσιο ενός ευρύτερου σχεδίου για τη μεταρρύθμιση της φορολογικής νομοθεσίας και σχετικών πρακτικών και συστημάτων.

Κωνσταντίνος Καραμάνης **Καθηγητής Λογιστικής**

Ο Κωνσταντίνος Καραμάνης ήταν πρόεδρος της ομάδας εργασίας που συνέταξε το ν. 4308/2014 και είναι πρόεδρος της Διарκούς Επιτροπής για την υποστήριξη της εφαρμογής του. Υπό την προεδρία του εκπονήθηκε το κείμενο των ΠΟΛ 1003/2014 και άλλων σχετικών αποφάσεων ή εγκυκλίων του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και το κείμενο της Λογιστικής Οδηγίας της ΕΛΤΕ για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Είναι μέλος του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ) της ΕΛΤΕ και έχει διατελέσει μέλος του Επιστημονικού Συμβουλίου του ΣΟΕΛ. Στο παρελθόν είχε εργαστεί ως ορκωτός λογιστής, μέλος του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (1988-1993).

Διδάσκει μαθήματα στο χώρο της Λογιστικής και Ελεγκτικής στο Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών (ΑΣΟΕΕ) από το 1999, σε προπτυχιακό και μεταπτυχιακό επίπεδο. Ταυτόχρονα διδάσκει σε επαγγελματικά σεμινάρια θέματα εφαρμογής λογιστικών προτύπων. Έχει διδάξει επί τριετία στο πανεπιστήμιο του Manchester, ως μέλος του ακαδημαϊκού προσωπικού (1996-1999).

Έχει δημοσιεύσει σημαντικό αριθμό επιστημονικών εργασιών σε κορυφαία διεθνή επιστημονικά περιοδικά και το έργο του έχει τύχει ανάλογης αναγνώρισης βάσει του συστήματος ετεροαναφορών. Έχει επίσης συγγράψει ένα σύγγραμμα Ελεγκτικής στα ελληνικά (Εκδόσεις ΟΠΑ, 2008). Είχε κεντρικό ρόλο στη μετάφραση των Διεθνών Προτύπων Ελέγχου στην ελληνική γλώσσα.

Σπουδές

- Πτυχίο ΑΣΟΕΕ (1983)
- Μάστερ, Lancaster (1992)
- Διδακτορικό, Εδιμβούργο (1996)

Στοιχεία επικοινωνίας:

Πατησίων 76, 104 34, Αθήνα

Τηλ. 210 8203 367, Fax: 210 8203 767

e-mail: c.caramanis@aueb.gr

http://www.aueb.gr/pages/prosopiko/faculty_gr_short.php?facid=1059

Παναγιώτης Βρουστούρης **Ορκωτός Λογιστής Ελεγκτής**

Ο Παναγιώτης Βρουστούρης είναι Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της Ελεγκτικής Εταιρείας ECOVIS HELLAS SA και ασκεί το επάγγελμα του Ορκωτού Ελεγκτή επί 30 έτη.

Ήταν μέλος της ομάδας εργασίας που συνέταξε το ν. 4308/2014 και είναι μέλος της Διαρκούς Επιτροπής για την υποστήριξη της εφαρμογής του.

Κατά τα έτη 2001 έως 2007 ήταν μέλος της Accounting Regulatory Committee (ARC), η οποία εγκρίνει ή απορρίπτει την εφαρμογή στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των Δ.Π.Χ.Α. - Δ.Λ.Π. που εκδίδονται από το IASB (Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων).

Είναι μέλος του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ) από το 2005 έως σήμερα.

Έχει αναλάβει εργασίες μετάβασης στα ΔΛΠ σε μερικές από τις μεγαλύτερες ελληνικές επιχειρήσεις, έχει αναλάβει έργα εφαρμογής σύγχρονων κοστολογικών συστημάτων σε επιχειρήσεις και οργανισμούς του δημοσίου.

Είχε κεντρικό ρόλο στη μετάφραση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων όσο και των Διεθνών Προτύπων Ελέγχου στην ελληνική γλώσσα.

Έχει δημοσιεύσει τρία βιβλία σχετικά με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, έχει δημοσιεύσει άρθρα σε εφημερίδες και περιοδικά και είναι εισηγητής σε επαγγελματικά σεμινάρια επί θεμάτων σχετικών με την Λογιστική.

Σπουδές

Πτυχίο στη Διοίκηση Επιχειρήσεων, 1982
Ανωτάτη Βιομηχανική Σχολή Πειραιώς

Στοιχεία επικοινωνίας

Εθνικής Αντιστάσεως 9 – 11 Χαλάνδρι
Τηλέφωνο: 6945100518, 2106004793
Email: pvrs@otenet.gr

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Πρόλογος	13
Κεφάλαιο 1: Προσαρμογές λογαριασμών και παρακολούθηση βάσεων	17
1.1 Εισαγωγή	19
1.2 Βασικές αλλαγές στους λογαριασμούς ενεργητικού	21
1.3 Βασικές αλλαγές στους λογαριασμούς καθαρής θέσης και υποχρεώσεων	22
1.4 Βασικές αλλαγές στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς	23
1.5 Εισαγωγή στο σύστημα παρακολούθησης λογιστικής και φορολογικής βάσης	25
1.6 Συνοπτική παρουσίαση λογαριασμών διαφορών βάσεων	27
1.7 Συνδεσμολογία λογαριασμών διαφορών βάσεων	32
1.8 Ομαδοποιημένος κατάλογος λογαριασμών διαφορών βάσεων	37
Κεφάλαιο 2: Ενσώματα και άυλα πάγια στοιχεία	57
2.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» (γη)	59
2.2 Λογαριασμός 11 «Κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων – τεχνικά έργα»	65
2.3 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»	71
2.4 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»	76
2.5 Λογαριασμός 14 «Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός»	80
2.6 Λογαριασμός 15 «Πάγια υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης παγίων»	85
2.7 Λογαριασμός 16 «Άυλα πάγια»	86
2.8 Λογαριασμός 17 «Βιολογικά πάγια»	94
2.9 Λοιποί λογαριασμοί συνδεδεμένοι με πάγια	96

2.9.1	Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων»	97
2.9.2	Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων.....	106
2.9.3	Απομείωση ενσώματων και άυλων παγίων	107
2.9.4	Κέρδη και ζημιές από τη διάθεση (πώληση-απόσυρση) παγίων	108

Κεφάλαιο 3: Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού (Χρηματοοικονομικά πάγια) 115

3.1	Λογαριασμός 18 «Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού»	117
3.2	Λοιποί λογαριασμοί συνδεδεμένοι με χρηματοοικονομικά πάγια	132
3.2.1	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών	132
3.2.2	Απομείωση χρηματοοικονομικών παγίων.....	133
3.2.3	Κέρδη και ζημιές από τη διάθεση (πώληση-απόσυρση) χρηματοοικονομικών παγίων	134

Κεφάλαιο 4: Κυκλοφορούν ενεργητικό 137

4.1	Λογαριασμοί ομάδας 2 «Αποθέματα».....	139
4.2	Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με αποθέματα.....	146
4.2.1	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων	146
4.2.2	Απομείωση αποθεμάτων	146
4.2.3	Κόστος πωληθέντων - αναλώσεις αποθεμάτων	148
4.3	Λογαριασμοί απαιτήσεων και διαθεσίμων ομάδας 3	148
4.4	Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με απαιτήσεις - Απομείωση.....	157
4.5	Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα».....	159
4.6	Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με χρεόγραφα	165
4.6.1	Διαφορές εύλογης αξίας χρεογράφων	165
4.6.2	Απομείωση χρεογράφων	165
4.6.3	Κέρδη και ζημιές από τη διάθεση χρεογράφων.....	166

Κεφάλαιο 5: Καθαρή θέση, προβλέψεις και υποχρεώσεις	171
5.1 Λογαριασμοί καθαρής θέσης.....	173
5.2 Λογαριασμοί προβλέψεων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων	180
5.3 Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	185
Κεφάλαιο 6: Οργανικά έξοδα κατ' είδος	191
6.1 Εισαγωγή στο σχέδιο λογαριασμών των εξόδων κατ' είδος.....	193
6.2 Τρόπος παρακολούθησης των προβλέψεων εξόδων.....	200
6.3 Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»	204
6.4 Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων»	210
6.5 Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων».....	215
6.6 Λογαριασμός 63 «Φόροι – Τέλη».....	219
6.7 Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα».....	222
6.8 Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα».....	228
6.9 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων».....	232
6.10 Λογαριασμός 67 «Διαφορές (κέρδη/ζημιές) εύλογης αξίας».....	238
6.11 Λογαριασμός 68 «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων».....	243
Κεφάλαιο 7: Οργανικά έσοδα κατ' είδος	255
7.1 Εισαγωγή στο σχέδιο λογαριασμών των εσόδων κατ' είδος.....	257
7.2 Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων»	259
7.3 Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών»	260
7.4 Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού	260
7.5 Λογαριασμός 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών».....	261
7.6 Λογαριασμός 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων».....	262
7.7 Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»	263
7.8 Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων»	264
7.9 Λογαριασμός 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων»	266

Κεφάλαιο 8: Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	269
8.1 Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση» (καταργούμενος)	271
8.2 Λογαριασμός 81 «Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη και έξοδα / ζημίες»	271
8.3 Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» (καταργούμενος)	282
8.4 Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις»	283
8.5 Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» (καταργούμενος)	285
8.6 Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος (καταργούμενος)»	285
8.7 Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» (καταργούμενος).....	285
8.8 Λογαριασμός 87 «Κόστος πωληθέντων»	286
8.9 Λογαριασμός 88 «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων»	286
8.10 Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός» (προαιρετικός)	289
Παράρτημα Α: Σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. προσαρμοσμένο στα Ε.Λ.Π.	291
Παράρτημα Β: Προσαρμοσμένο σχέδιο λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π.	315
Παράρτημα Γ: Υποδείγματα ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων Ε.Λ.Π.	375

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

1. Με βάση τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές, όπως αυτές έχουν διαμορφωθεί στις ανεπτυγμένες χώρες και έχουν πλέον εξαπλωθεί ευρύτερα, το σχέδιο λογαριασμών (chart of accounts) που χρησιμοποιεί μια οντότητα αποτελεί ένα από τα λογιστικά αρχεία της. Το αρχείο αυτό παρουσιάζει σε ιεραρχική δομή το σύστημα παρακολούθησης των στοιχείων της περιουσιακής κατάστασης και της επίδοσης της οντότητας. Οι επιμέρους λογαριασμοί τροφοδοτούνται, μετά από σχετική επεξεργασία, με ταξινομημένες χρηματοοικονομικές πληροφορίες από τα πολλά, διάφορα και πολύπλοκα αρχεία που μπορεί να τηρεί μια οντότητα. Το σχέδιο λογαριασμών, σε συνδυασμό με το πληροφοριακό σύστημα της οντότητας (μηχανογραφημένο ή και χειρόγραφο), παρέχει, στην ενδεδειγμένη μορφή και στον απαιτούμενο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης, τις σχετικές πληροφορίες, ώστε με την ελάχιστη κατά το δυνατόν προσπάθεια να μπορούν να συνταχθούν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις και να εκπληρωθούν οι διάφορες φορολογικές υποχρεώσεις της οντότητας.
2. Ο ν. 4308/2014 αποτελεί ένα σημαντικό βήμα εκσυγχρονισμού του ελληνικού λογιστικού πλαισίου, στη βάση των ρυθμίσεων της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ. Ειδικά σε ότι αφορά τους κανόνες τήρησης λογιστικών αρχείων (ΚΒΣ-ΚΦΑΣ) και το σχέδιο λογαριασμών, ο ν. 4308/2014 εισήγαγε σημαντικές βελτιώσεις και απλοποιήσεις. Μάλιστα, σημειώνεται ότι η εφαρμογή των άρθρων 1 έως 15 του νόμου από την 1^η Ιανουαρίου 2015 έχει γίνει ομαλά και χωρίς να παρατηρηθεί κάποιο ουσιαστικό πρόβλημα προσαρμογής.
3. Σε ότι αφορά το σχέδιο λογαριασμών, ακολουθώντας τη διεθνή πρακτική, ο νόμος αντιμετώπισε το ζήτημα της συχνά ακραίας τυπολατρίας του Ε.Γ.Λ.Σ., στην οποία συνηγορούσε και η φορολογική νομοθεσία, παρέχοντας την απαιτούμενη ελευθερία στις επιχειρήσεις να οργανώσουν τη λογιστική τους λειτουργία σύμφωνα με τις ανάγκες τους. Οι υποκείμενες οντότητες δύνανται να επιλέξουν το σχέδιο λογαριασμών του ν. 4308/2014, αναπτύσσοντάς το περαιτέρω για την κάλυψη των πληροφοριακών τους αναγκών και την ευχερή εφαρμογή του νόμου, με δυνατότητα αξιοποίησης του πληροφοριακού τους συστήματος για το σκοπό αυτό. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με το νόμο, το σχέδιο λογαριασμών είναι υποχρεωτικό μόνο σε ότι αφορά στην ονοματολογία, το βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και στο περιεχόμενό τους. Δηλαδή, η χρήση των προτεινόμενων κωδικών δεν είναι υποχρεωτική.
4. Η προαιρετικότητα του κωδικολογίου του σχεδίου λογαριασμών διευκολύνει τη

λογιστική λειτουργία διεθνών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, οι οποίες υποχρεώνονταν να αλλάζουν την παγκόσμια λογιστική τους οργάνωση για να καλύψουν τη γραφειοκρατικού χαρακτήρα απαίτηση του Ε.Γ.Λ.Σ. Επιπλέον, η προαιρετικότητα του κωδικολογίου διευκολύνει την εφαρμογή λογισμικών και την αποφυγή του κόστους «ελληνοποίησης» των λογιστικών - πληροφοριακών πακέτων.

5. Αναγνωρίζοντας το κόστος και την αναταραχή στην καθημερινή λειτουργία του λογιστηρίου που συνεπάγεται η αλλαγή σχεδίου λογαριασμών, αλλά και την αρχή ότι η εσωτερική λογιστική οργάνωση, με την προϋπόθεση ότι εκπληρώνεται οι απαιτήσεις του νόμου, είναι απόφαση της διοίκησης, ο νόμος παρέχει τη δυνατότητα για τις υποκείμενες οντότητες να συνεχίσουν να χρησιμοποιούν το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Η δυνατότητα αυτή παρέχεται με την πρόσθετη υποχρέωση προσαρμογής του εν λόγω σχεδίου λογαριασμών, ώστε να καθίσταται ευχερής η εφαρμογή του νόμου και η σύνταξη των προβλεπόμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
6. Δεδομένων του κόστους ανάπτυξης των υπάρχοντων συστημάτων και της ανάγκης εξοικείωσης των χρηστών, εκτιμάται ότι πολλές υποκείμενες οντότητες θα επιλέξουν να διατηρήσουν, τουλάχιστον προς το παρόν, το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Συνεπώς, τίθεται θέμα εισαγωγής των απαιτούμενων προσαρμογών στο εν λόγω σχέδιο.
7. Οι απαραίτητες αλλαγές στο εφαρμοζόμενο για δεκαετίες σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., δεν προκαλούνται από τους λογιστικούς κανόνες του νόμου, αυτούς καθαυτούς. Άλλωστε, ο νόμος 4308/2014 εισάγει τις λογιστικές ρυθμίσεις της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ, η οποία στο γενικό της πλαίσιο είναι υποχρεωτικής εφαρμογής από τα κράτη μέλη, για 35 τουλάχιστον έτη. Το σύνολο σχεδόν των αλλαγών στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. αποσκοπεί πρωτίστως στην άρση συχνά υπέρμετρης τυπολατρίας (π.χ. λογαριασμοί αποτελεσμάτων ομάδας 8), στη διόρθωση αστοχιών, αλλά και στην απαραίτητη προσαρμογή ενόψει των εξελίξεων της τεχνολογίας των ηλεκτρονικών υπολογιστών, τέσσερις δεκαετίες μετά την εκπόνηση του Ε.Γ.Λ.Σ.
8. Με βάση την προηγούμενη ανάλυση, η παρούσα εργασία, διατηρώντας το βασικό κορμό του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., επιχειρεί τις απαιτούμενες προσαρμογές για την ευχερή εφαρμογή του ν. 4308/2014. Προτείνει επίσης σειρά απλοποιήσεων και βελτιώσεων με στόχο την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία του λογιστηρίου και τη διασφάλιση της πληροφόρησης της διοίκησης, χωρίς ουσιαστικές αλλαγές της υφιστάμενης παραμετροποίησης.

9. Η πλέον σημαντική παρέμβαση της παρούσας εργασίας στο σχέδιο λογαριασμών, αφορά στην ανάπτυξη ενός ολοκληρωμένου και καινοτομικού συστήματος για την ασφαλή και διαφανή παρακολούθηση, με λογιστικές εγγραφές, της λογιστικής και της φορολογικής βάσης των στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων. Στο προκείμενο θέμα, ο νόμος απαιτεί μεν η οντότητα να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική όσο και τη φορολογική βάση, ωστόσο ο τρόπος παρακολούθησης επαφίεται, όπως είναι φυσικό άλλωστε, στην κρίση της οντότητας με βάση τις συνθήκες που αντιμετωπίζει.
10. Η λειτουργία του προτεινόμενου συστήματος στηρίζεται στην αρχική καταχώρηση συναλλαγών και γεγονότων με τα ποσά που αναγνωρίζονται φορολογικά (φορολογική βάση). Στη συνέχεια γίνεται ενημέρωση, για τις διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, συγκεκριμένων λογαριασμών που λειτουργούν αυτόνομα σε σχέση με τους λογαριασμούς φορολογικής βάσης. Οι αυτόνομοι λογαριασμοί διαφορών βάσεων αναπτύσσονται σε επίπεδο κατωτεροβάθμιου λογαριασμού σε σχέση με τους λογαριασμούς φορολογικής βάσης. Με τον τρόπο αυτό καθίσταται ευχερής ο ασφαλής προσδιορισμός τόσο της λογιστικής όσο και της φορολογικής βάσης των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των στοιχείων της καθαρής θέσης και των στοιχείων της κατάστασης αποτελεσμάτων.
11. Σύμφωνα με το νόμο 4308/2014 και τα σχετικά ερμηνευτικά κείμενα, η ενημέρωση των διαφορών των βάσεων δύναται να γίνεται είτε άμεσα είτε σε οποιοδήποτε χρονικό σημείο αλλά πάντως έγκαιρα για την εκπλήρωση των σχετικών φορολογικών υποχρεώσεων και τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
12. Η λειτουργία ενός συστήματος, σαν το προτεινόμενο, για την παρακολούθηση της λογιστικής και της φορολογικής βάσης είναι χρήσιμη και γίνεται απαραίτητη όταν το πλήθος και η πολυπλοκότητα των διαφορών των δύο βάσεων αυξάνεται. Σε τέτοιες συνθήκες, εάν η παρακολούθηση γίνεται με λιγότερο συστηματικό τρόπο, για παράδειγμα με τη χρήση ενός αρχείου excel ή χειρόγραφα, εγκυμονεί σημαντικούς κινδύνους λαθών.
13. Είναι αυτονόητο ότι η οντότητα δύναται, σύμφωνα με την πρόνοια του νόμου, να επιλέξει να μην εκπληρώνει την υποχρέωση παρακολούθησης και των δύο βάσεων με διενέργεια λογιστικών εγγραφών. Για παράδειγμα, δύναται να καταχωρεί μόνο τη μία βάση και να παρακολουθεί τις διαφορές της από την άλλη με κάθε πρόσφορο τρόπο.

14. Όσες οντότητες επιλέξουν το σχέδιο λογαριασμών των Ε.Λ.Π., δύνανται, με βάση την ανάλυση του συστήματος που παρουσιάζεται στο παρόν σύγγραμμα, να σχεδιάσουν τις απαιτούμενες προσαρμογές στο σχέδιο λογαριασμών των ΕΛΠ που θα υιοθετήσουν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΚΑΙ
ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΒΑΣΕΩΝ

1

1.1 Εισαγωγή

Στα πλαίσια εφαρμογής του Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα – εφεξής ΕΛΠ), η υποκείμενη οντότητα δύναται, για την οργάνωση της λογιστικής της λειτουργίας, να υιοθετήσει το σχέδιο λογαριασμών των Ε.Λ.Π., το οποίο είναι απόλυτα προσαρμοσμένο στις ανάγκες εφαρμογής του νόμου. Ωστόσο, η οντότητα δύναται να επιλέξει να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Στην περίπτωση αυτή, για την ασφαλή, αποτελεσματική και αποδοτική εκτέλεση της λογιστικής διαδικασίας απαιτούνται μια σειρά παρεμβάσεων που στοχεύουν στον εξορθολογισμό, τη βελτίωση και τη συμπλήρωση του εν λόγω σχεδίου λογαριασμών.

Οι παρεμβάσεις στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. που παρουσιάζονται σε αυτό το σύγγραμμα συμπεριλαμβάνουν την δημιουργία, διαγραφή, αλλαγή τίτλου, συνένωση, διάσπαση ή τη μετακίνηση λογαριασμών σε άλλη ομάδα (π.χ. από την ομάδα 6 στην ομάδα 8) του Ε.Γ.Λ.Σ. Για λόγους απλοποίησης διατηρούνται το δεκαδικό σύστημα κωδικαρίθμησης του Ε.Γ.Λ.Σ. (ΧΧ.ΧΧ.ΧΧ.ΧΧ), καθώς και η δομή των ομάδων και των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Εξαίρεση αποτελούν οι σχετικά ευρύτερες αλλαγές στην ομάδα 8, οι οποίες κρίθηκαν απαραίτητες, δεδομένων των υπάρχοντων προβλημάτων στην ομάδα αυτή, αλλά και της δυνατότητας απλοποίησης που παρέχει ο νόμος.

Η πλέον σημαντική παρέμβαση στο σχέδιο λογαριασμών, αφορά στην ανάπτυξη ενός ολοκληρωμένου και καινοτομικού συστήματος για την ασφαλή παρακολούθηση της λογιστικής και της φορολογικής βάσης των διαφόρων στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων, με λογιστικές εγγραφές.

Οι προτεινόμενες παρεμβάσεις συμβιβάζουν δύο επιθυμητούς, αλλά αντικρουόμενους στόχους:

- α) τον περιορισμό της έκτασης των αλλαγών, ώστε να διαταραχθεί στον ελάχιστο δυνατό βαθμό η λειτουργία του λογιστηρίου, και
- β) την επίτευξη της μέγιστης δυνατής λειτουργικότητας του σχεδίου λογαριασμών και αξιοπιστίας των παρεχόμενων πληροφοριών.

Σημειώνεται ότι για τον περιορισμό της έκτασης των παρεμβάσεων ώστε το τροποποιημένο σχέδιο λογαριασμών να είναι λιτό και απλό, δεν προτείνεται ιδιαίτερο σύστημα λογαριασμών για την παρακολούθηση των συναλλαγών και των υπολοίπων με συνδεδεμένα μέρη. Η κάθε οντότητα δύναται, βάσει των προβλέψεων του ν. 4308/2014, είτε να κάνει μόνη της τις απαιτούμενες προσαρμογές στο σχέδιο λογαριασμών για την κάλυψη των ιδιαίτερων αναγκών της, είτε να χρησιμοποιήσει το πληροφοριακό της σύστημα για την συλλογή των απαιτούμενων πληροφοριών. Ομοίως δεν προτεί-

νονται λογαριασμοί για την παρακολούθηση της λογιστικής των υποκαταστημάτων, δεδομένου ότι ο νόμος παρέχει σχετική ελευθερία στο εν λόγω θέμα και συνεπώς εναπόκειται στην οντότητα να οργανώσει τη σχετική παρακολούθηση βάσει και των δυνατοτήτων του πληροφοριακού της συστήματος.

Οι αλλαγές στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. εξηγούνται αναλυτικά στα επόμενα κεφάλαια του βιβλίου. Η παρουσίαση γίνεται ανά πρωτοβάθμιο λογαριασμό / ομάδα λογαριασμών, ξεκινώντας από τον ισολογισμό. Για την υποβοήθηση του αναγνώστη, στην παράθεση των αλλαγών στο σχέδιο λογαριασμών κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού / ομάδας λογαριασμών, παρατίθενται επίσης:

- α) οι συνδεδεμένοι με την συγκεκριμένη ομάδα αποτελεσματικοί λογαριασμοί (π.χ. αποσβέσεις ή απομείωση για τα πάγια) και οι παρεμβάσεις σε αυτούς τους λογαριασμούς, ώστε να υπάρχει ολοκληρωμένη παρουσίαση και εξάντληση του θέματος,
- β) οι διαφορές στο λογιστικό χειρισμό των σχετικών στοιχείων μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. και Ε.Λ.Π., σε συνοπτική μορφή, και
- γ) η σύνδεση του αναμορφωμένου σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων των Ε.Λ.Π., σε μορφή πίνακα.

Σημειώνεται ότι η εμφάνιση των λογαριασμών στα διάφορα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων έχει γίνει βάσει των προβλέψεων του νόμου και της επικρατούσας διεθνούς πρακτικής. Αρκετοί λογαριασμοί μπορεί να εμφανίζονται σε περισσότερα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων και αυτό μπορεί να συμβαίνει είτε διότι ο λογαριασμός όντως αφορά περισσότερα κονδύλια, είτε διότι υπάρχουν διαφορετικές απόψεις για το κονδύλι εμφάνισής του. Για παράδειγμα, οι παροχές στους εργαζομένους (μισθοδοσία) που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 60, επιβαρύνουν όλες τις λειτουργίες της οντότητας και συνεπώς πρέπει να γίνει επιμερισμός του συνολικού ποσού σε αυτές, όταν βέβαια χρησιμοποιείται η κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία.

Στην περίπτωση που ένας λογαριασμός είναι αποδεκτό να εμφανίζεται (στο σύνολό του), σε περισσότερα του ενός κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εναπόκειται στην οντότητα να επιλέξει το κονδύλι και να εφαρμόζει την υιοθετηθείσα πολιτική με συνέπεια.

Για τη διευκόλυνση της μελέτης και της κατανόησης των παρεμβάσεων, οι κυριότερες από τις αλλαγές στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. συνοψίζονται στα επόμενα τμήματα του παρόντος κεφαλαίου.

1.2 Βασικές αλλαγές στους λογαριασμούς ενεργητικού

Σε ότι αφορά το σχέδιο λογαριασμών για την παρακολούθηση των περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικό) της οντότητας, οι κύριες παρεμβάσεις συνοψίζονται ως εξής.

1. Δημιουργείται ιδιαίτερη σειρά λογαριασμών για την παρακολούθηση των επενδυτικών ακινήτων (κτήρια και γη). Σημειώνεται ότι τα εκτός εκμετάλλευσης ακίνητα του Ε.Γ.Λ.Σ. θεωρούνται κατά κανόνα, από λογιστική άποψη, επενδυτικά.
2. Προβλέπεται διαχωρισμός της αξίας γης αυτής καθαυτής από την αξία υπερκείμενων δασών ή φυτειών, ή την αξία του μεταλλεύματος ενός ορυχείου, τα οποία, από λογιστική άποψη, αποτελούν διακριτά περιουσιακά στοιχεία.
3. Τα πάγια που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται διακριτά είτε σε ιδιαίτερο υπολογαριασμό του λογιστικού σχεδίου είτε μέσω των υποσυστημάτων, κατά την κρίση της οντότητας.
4. Τα πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (ζώντα ζώα και φυτά) μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 10 «Εδαφικές εκτάσεις» και 14 «Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός» του Ε.Γ.Λ.Σ. στο (νέο) λογαριασμό 17 «Βιολογικά πάγια», στον οποίο παρακολουθούνται εφεξής.
5. Καταργούνται ορισμένοι λογαριασμοί άυλων παγίων του Ε.Γ.Λ.Σ., των οποίων τα στοιχεία είτε δεν καλύπτουν τα κριτήρια αναγνώρισης ως πάγια των Ε.Λ.Π. και αντιμετωπίζονται ως έξοδα, είτε τυγχάνουν διαφορετικού λογιστικού χειρισμού (π.χ. «Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης», «Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήση παγίων στοιχείων», «Έξοδα έρευνας» και «Τόκοι κατασκευαστικής περιόδου» – κωδικοί 16.10 έως 16.98).
6. Τα πάσης φύσεως βιολογικά αποθέματα (βιολογικά περιουσιακά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού – ζώντα ζώα και φυτά), παρακολουθούνται εφεξής στο (νέο) λογαριασμό 27 «Βιολογικά αποθέματα».
7. Για τους κατεχόμενους χρεωστικούς τίτλους (ομόλογα και έντοκα γραμμάτια), παρακολουθείται το ονομαστικό ποσό, οι δουλευμένοι κατά την απόκτηση τόκοι εάν υπάρχουν, καθώς και πρόσθετα στοιχεία του κόστους απόκτησης αυτών, όπως ποσό υπέρ το άρτιο (premium), ποσό υπό το άρτιο (discount), και άμεσα κόστη απόκτησης (transaction costs). Οι πληροφορίες αυτές είναι απαραίτητες για φορολογικούς σκοπούς, αλλά και για την επιμέτρηση των σχετικών στοιχείων με τη μέθοδο του αποσβέσιμου κόστους (amortized cost), όταν τα εν λόγω ποσά είναι σημαντικά και δεν μεταφέρονται άμεσα στα αποτελέσματα.
8. Τα ποσά των διαφόρων λογαριασμών των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων που

σχετίζονται με το λειτουργικό κύκλωμα της δραστηριότητας της οντότητας (π.χ.: 31 «Γραμμάτια εισπρακτέα» και 33.90 «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες»), εμφανίζονται στο κονδύλι «Εμπορικές απαιτήσεις», μαζί με το λογαριασμό 30 «Πελάτες».

1.3 Βασικές αλλαγές στους λογαριασμούς καθαρής θέσης και υποχρεώσεων

1. Παύουν να χρησιμοποιούνται ορισμένοι λογαριασμοί αποθεματικών του Ε.Γ.Λ.Σ., όταν εφεξής η νομοθεσία δεν προβλέπει το σχηματισμό τους.
2. Οι επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων αντιμετωπίζονται εφεξής ως υποχρέωση (έσοδο επομένων περιόδων), που μεταφέρεται στα έσοδα με τρόπο ανάλογο των αποσβέσεων των επιχορηγηθέντων παγίων, και όχι ως καθαρή θέση.
3. Το σύνολο του κονδυλίου της καθαρής θέσης «Αποτελέσματα εις νέο» διακρίνεται εφεξής:
 - α) στο μέρος το οποίο έχει υποβληθεί σε φορολογία εισοδήματος και συνεπώς, μετά την αφαίρεση του υπό (β) κατωτέρω, δύναται να διανεμηθεί ως ελεύθερο φόρου,
 - β) στο μέρος (αρνητικό ποσό) το οποίο προέρχεται από μόνιμες διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης, και
 - γ) στο μέρος (αρνητικό ή θετικό ποσό) που προέρχεται από προσωρινές διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης.
4. Τα υπάρχοντα κατά την ημερομηνία εφαρμογής του νόμου αφορολόγητα αποθεματικά, για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, παρακολουθούνται διακεκριμένα μέχρι την οριστική φορολογική τους διευθέτηση.
5. Οι προβλέψεις «απαξίωσης και υποτίμησης» περιουσιακών στοιχείων ως στοιχείο του ισολογισμού παρακολουθούνται εφεξής εντός του αντίστοιχου λογαριασμού του ενεργητικού με τη χρήση αντίθετου, και όχι στις προβλέψεις του λογαριασμού 44 στο παθητικό.
6. Εισάγεται ο λογαριασμός 46 «Αναβαλλόμενος φόρος» για την παρακολούθηση του σχετικού κονδυλίου του ισολογισμού, ανεξαρτήτως του υπολοίπου που παρουσιάζει στο τέλος της περιόδου (πιστωτικό ή χρεωστικό). Σημειώνεται ότι ο λογισμός του αναβαλλόμενου φόρου είναι προαιρετικής εφαρμογής κατά το Ν. 4308/2014.
7. Τα ποσά διαφόρων λογαριασμών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων που σχετί-

ζονται με το λειτουργικό κύκλωμα της δραστηριότητας της οντότητας (π.χ.: 51 «Γραμμάτια πληρωτέα», 53 «Πιστωτές διάφοροι», 53.90 «Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες»), εμφανίζονται στο κονδύλι «Εμπορικές υποχρεώσεις», μαζί με το λογαριασμό 50 «Προμηθευτές».

1.4 Βασικές αλλαγές στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς

1. Το σύνολο των δαπανών για πάσης φύσεως παροχές προς εργαζόμενους σε αντάλλαγμα για παρεχόμενες υπηρεσίες παρακολουθείται στο λογαριασμό 60 «Παροχές σε εργαζόμενους», ανεξαρτήτως της νομικής φύσης της σχέσης εργαζόμενου – οντότητας, της ασφαλιστικής κάλυψης ή του τρόπου με τον οποίο φορολογείται η παροχή. Αυτό συνεπάγεται ότι μεταφέρονται στον λογαριασμό 60 τα πάσης φύσεως ποσά που αφορούν παροχές σε εργαζόμενους και σε μέλη της διοίκησης, και τα οποία στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. εμφανίζονταν κατά περίπτωση είτε ως διανομή κερδών (λογαριασμός 88) είτε ως αμοιβές τρίτων (λογαριασμός 61.01.00). Σημειώνεται ότι ακόμη και ποσά του λογαριασμού 62 «Παροχές τρίτων» που αφορούν στην ουσία μέρος του συνολικού κόστους των αμοιβών στο προσωπικό (π.χ. ενοίκια μεταφορικών μέσων που παρέχονται σε εργαζόμενους) ενδείκνυται να μεταφερθούν στο λογαριασμό 60. Σε κάθε περίπτωση τα σχετικά ποσά πρέπει να ενσωματωθούν στα αντίστοιχα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
2. Το σύνολο του φόρου εισοδήματος (τρέχοντος και αναβαλλόμενου), καθώς και οι προσυζητήσεις φορολογικών ελέγχων για φόρο εισοδήματος παρακολουθούνται εφεξής ως έξοδα της σχετικής περιόδου (στο λογαριασμό 88.08 «Φόρος εισοδήματος» της αναμορφωμένης ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ.). Σημειώνεται ότι έχει πλέον καταργηθεί ο «Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων» του Ε.Γ.Λ.Σ.
3. Οι ζημιές απομείωσης των πάσης φύσεως περιουσιακών στοιχείων, καθώς και τα τυχόντα κέρδη από αναστροφή τους, παρακολουθούνται εφεξής στο λογαριασμό 68 του Ε.Γ.Λ.Σ., ο οποίος εκκαθαρίζεται και χρησιμοποιείται αποκλειστικά για αυτό το σκοπό. Εφεξής, καταργούνται οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί στους οποίους παρακολουθούνταν τα σχετικά ποσά στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ. (64.11 «Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων» και 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων».
4. Οι θετικές ή αρνητικές διαφορές (κέρδη / ζημιές) εύλογης αξίας των σχετικών περιουσιακών στοιχείων, όταν έχει επιλεγεί η επιμέτρηση στην εύλογη αξία και οι διαφορές αυτές αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα ως κέρδη και ζημιές, πα-

ρακολουθούνται στο λογαριασμό 67.30 «Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας».

5. Οι ζημιές και τα κέρδη από την διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού (λογαριασμός 18) και του κυκλοφορούντος ενεργητικού (λογαριασμός 34), παρακολουθούνται εφεξής στους λογαριασμούς του 81.02 «Ζημιές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων» και 81.03 «Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων». Εφεξής συνεπώς καταργούνται οι λογαριασμοί 64.12 «Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» (ομάδα 6) και 76.04 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων» (ομάδα 7).
6. Οι προβλέψεις που αφορούν έξοδα, π.χ. «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία», εφεξής παρακολουθούνται στον σχετικό πρωτοβάθμιο λογαριασμό εξόδου της ομάδας 6. Εναλλακτικά, για την παρακολούθηση των προβλέψεων χρησιμοποιείται ο αναμορφωμένος λογαριασμός 83 «Προβλέψεις» (προηγούμενος τίτλος «Προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους») της ομάδας 8.
7. Η χρήση των λογαριασμών 78.10 «Έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων» και 78.11 «Αξία καταστραφέντων ακαταλήθλων αποθεμάτων», με χρέωση σχετικού λογαριασμού εξόδου, είναι προαιρετική στα πλαίσια των Ε.Λ.Π. Όταν η οντότητα, επιπρόσθετα της απαιτούμενης τεκμηρίωσης, επιλέγει να παρακολουθεί λογιστικά τα μεγέθη αυτά, δεν επιτρέπεται με τα ποσά των εν λόγω λογαριασμών να αυξάνει ισόποσα τα κονδύλια (έσοδα και έξοδα) της κατάστασης αποτελεσμάτων.
8. Καταργείται η υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 80 «Γενική Εκμετάλλευση» και σύνταξης της σχετικής κατάστασης.
9. Ο χαρακτηρισμός εσόδων, κερδών, εξόδων ή ζημιών ως έκτακτα και ανόργανα στοιχεία στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ., δεν έχει εφαρμογή στα πλαίσια των Ε.Λ.Π. Κατά συνέπεια, ο λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» μετονομάζεται σε «Λοιπά μη συνήθη κέρδη και ζημιές».
10. Ο λογαριασμός του Ε.Γ.Λ.Σ. 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» καταργείται, καθώς τα σχετικά ποσά αντιμετωπίζονται στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. εφεξής είτε ως στοιχεία αποτελεσμάτων της περιόδου, με προσθήκη γνωστοποίησης στο προσάρτημα όπου συντρέχει περίπτωση, είτε ως διόρθωση λαθών κατά το άρθρο 28 του νόμου.
11. Ο λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» καταργείται, καθώς τα σχετικά ποσά ενσωματώνονται στα ποσά των προβλέψεων της περιόδου, τα οποία μειώνουν.
12. Ο λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό

κόστος» δεν έχει αντικείμενο στα πλαίσια των Ε.Λ.Π.

13. Η τήρηση του λογαριασμού 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» (εσωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων) δεν είναι υποχρεωτικής εφαρμογής εφεξής.
14. Εισάγεται ο προαιρετικός λογαριασμός 87 «Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων», για την παρακολούθηση της ανάληψης των αποθεμάτων, στη περίπτωση που η οντότητα επιλέγει την εσωλογιστική παρακολούθησή τους. Ο λογαριασμός 87 κινείται με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.
15. Η τήρηση του λογαριασμού 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» μετονομάζεται σε «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων». Στο λογαριασμό αυτό μεταφέρεται το σύνολο των αποτελεσματικών λογαριασμών και υπολογίζεται το αποτέλεσμα της περιόδου.
16. Ο φόρος εισοδήματος, τρέχων και αναβαλλόμενος, παρακολουθείται ως έξοδο στην ομάδα 8, ως μέρος του λογαριασμού 88 «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων».
17. Ο λογαριασμός 89 «Ισολογισμός ανοίγματος και κλεισίματος περιόδου» είναι προαιρετικός.

1.5 Εισαγωγή στο σύστημα παρακολούθησης λογιστικής και φορολογικής βάσης

Ο νόμος των ΕΛΠ απαιτεί ρητά από την οντότητα να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική όσο και τη φορολογική βάση των στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων. Όπως είναι γνωστό, διαφορές των δύο βάσεων προκαλούνται από την απόκλιση της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας από τους ισχύοντες λογιστικούς κανόνες αναγνώρισης και επιμέτρησης. Σημειώνεται ότι η απαίτηση για παρακολούθηση των διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης είναι αυτονόητη, όταν υπάρχουν τέτοιες διαφορές, διότι διαφορετικά δεν είναι δυνατή η ορθή υποβολή φορολογικής δήλωσης.

Στην πράξη, η παρακολούθηση των δύο βάσεων γίνεται με διάφορους τρόπους και τεχνικές, αλλά υπάρχουν δύο βασικές προσεγγίσεις:

- α) Ανεξάρτητη και πλήρης παρακολούθηση κάθε μιας βάσης ξεχωριστά, ή
- β) Παρακολούθηση μιας εκ των δύο βάσεων και συμπληρωματική παρακολούθηση των όποιων διαφορών προκύπτουν, ώστε το άθροισμα της παρακολουθούμενης βάσης και των διαφορών να οδηγεί στα ποσά της άλλης βάσης.

Περαιτέρω, οι δύο βάσεις μπορεί να ενσωματώνονται στο μηχανογραφικό πληροφοριακό σύστημα της οντότητας, είτε μέσω λογιστικών εγγραφών είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο. Μπορεί επίσης να παρακολουθούνται εκτός του μηχανογραφικού πλη-

ροφοριακού συστήματος με τη χρήση ενός ξεχωριστού ηλεκτρονικού (π.χ. excel) ή χειρόγραφου αρχείου. Άλλωστε, ο νόμος παρέχει τη σχετική ελευθερία επιλογής στις υποκείμενες οντότητες. Ωστόσο, η παρακολούθηση των δύο βάσεων με απλοϊκό τρόπο, όπως σε αρχείο excel ή χειρόγραφα, εγκυμονεί σοβαρούς κινδύνους λαθών, όταν η οντότητα έχει σημαντικό αριθμό διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης.

Στο προτεινόμενο σύστημα, έχει υιοθετηθεί η αρχή της πρωτογενούς τήρησης των αρχείων με τις φορολογικές αξίες (φορολογική βάση). Δηλαδή, η οντότητα καταχωρεί αρχικά τη φορολογική βάση των συναλλαγών και γεγονότων και στη συνέχεια, όπου οι δύο βάσεις διαφοροποιούνται, παρακολουθεί τη διαφορά των δύο βάσεων. Η αρχική καταχώρηση στη φορολογική βάση παρέχει πρόσθετη ασφάλεια δικαίου και διευκολύνει το φορολογικό έλεγχο. Όταν οι διαφορές των δύο πλαισίων (λογιστική βάση και φορολογική βάση) είναι λίγες, αναλόγως περιορίζεται η ανάγκη λειτουργίας λογαριασμών διαφορών βάσεων. Αυτό συμβαίνει στην περίπτωση της χώρας μας, αφού τόσο το λογιστικό πλαίσιο του Ν. 4308/2014 όσο και οι φορολογικοί κανόνες του Ν. 4172/2013 έχουν ως βασική αρχή τους την παρακολούθηση των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο αποσβεστικό κόστος κτήσης. Όταν όμως το πλήθος και η πολυπλοκότητα των διαφορών φορολογικής και λογιστικής βάσης αυξάνεται, αναλόγως αυξάνεται και η ανάγκη χρήσης λογαριασμών διαφορών βάσεων για την ασφαλή εκπλήρωση της υποχρέωσης του νόμου. Αυτό ιδιαίτερα συμβαίνει στην περίπτωση μεγάλων οντοτήτων και κυρίως οντοτήτων που εφαρμόζουν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

Το προτεινόμενο σύστημα παρακολούθησης των διαφορών λογιστικής και φορολογικής βάσης έχει σχεδιαστεί και λειτουργεί με λογιστικές εγγραφές, ώστε να παρέχει τη μέγιστη δυνατή αξιοπιστία και ασφάλεια των παρεχόμενων πληροφοριών. Συνοπτικά, η οντότητα τηρεί τα αρχεία της πρωτογενώς στη φορολογική βάση, δηλαδή καταχωρεί αρχικά τη φορολογική βάση και στη συνέχεια, όπου οι δύο βάσεις διαφοροποιούνται, διενεργεί συμπληρωματική εγγραφή για το ποσό της διαφοράς των βάσεων. Η καταχώρηση των διαφορών των βάσεων γίνεται σε μια σειρά νεοδημιουργούμενων δευτεροβάθμιων ή και τριτοβάθμιων λογαριασμών, οι οποίοι λειτουργούν συμπληρωματικά (θετικά ή αρνητικά) προς τον οικείο ανωτεροβάθμιο λογαριασμό, αντίστοιχα πρωτοβάθμιο ή δευτεροβάθμιο.

Η συμπληρωματικότητα των λογαριασμών διαφορών των δύο βάσεων έγκειται στο ότι, μετά την καταχώρηση της διαφοράς στον δευτεροβάθμιο ή τριτοβάθμιο κατά περίπτωση λογαριασμό, τα ποσά του ανωτεροβάθμιου λογαριασμού (πρωτοβάθμιου ή δευτεροβάθμιου αντίστοιχα) παρουσιάζουν τη λογιστική του βάση, με την οποία θα εμφανιστεί στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Την ίδια στιγμή, με απομόνωση των

συγκεκριμένων δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογαριασμών των διαφορών των δύο βάσεων, προκύπτει η φορολογική βάση των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Για την ασφάλεια της διαδικασίας, οι νέοι λογαριασμοί διαφορών βάσεων χρησιμοποιούν κωδικούς που δεν ήταν σε χρήση στο κωδικολόγιο του Ε.Γ.Λ.Σ.

Επισημαίνεται ότι οι λογαριασμοί στους οποίους καταχωρείται η διαφορά της φορολογικής – λογιστικής βάσης (αναφέρονται εφεξής ως «διαφορά βάσεων»), είναι ένα διακριτό κύκλωμα λογαριασμών, με διακριτούς και μοναδικούς κωδικούς, σε σχέση με τους λοιπούς λογαριασμούς στους οποίους καταχωρούνται τα ποσά της φορολογικής βάσης. Δηλαδή, οι λογαριασμοί διαφορών βάσης κινούνται μόνο μεταξύ τους, και το ίδιο συμβαίνει και με τους λογαριασμούς της φορολογικής βάσης, όπως εξηγείται αναλυτικά στα επόμενα κεφάλαια του βιβλίου. Τέλος, διευκρινίζεται ότι τα ποσά της φορολογικής βάσης είναι ταυτόχρονα και ποσά της λογιστικής βάσης, εκτός εάν υπάρχουν διαφορές βάσεων.

Οι διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης αφορούν τόσο στοιχεία του ισολογισμού όσο και στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων. Συνεπώς, οι δημιουργούμενοι λογαριασμοί διαφορών βάσεων αφορούν τόσο στοιχεία του ισολογισμού όσο και στοιχεία των αποτελεσμάτων. Περαιτέρω, παρακολουθείται κάθε διαφορά λογιστικής και φορολογικής βάσης, είτε πρόκειται για μόνιμη είτε για προσωρινή διαφορά.

Μόνιμη διαφορά φορολογικής και λογιστικής βάσης είναι η διαφορά που δεν αντιστρέφεται ποτέ. Για παράδειγμα, ένα έξοδο που κρίνεται φορολογικά ότι δεν διενεργείται για την προώθηση των σκοπών της οντότητας στη χρήση 20Χ1, δεν πρόκειται να εκπέσει για φορολογικούς σκοπούς σε καμία χρήση. Αντίθετα, προσωρινή είναι η διαφορά φορολογικής και λογιστικής βάσης όταν αυτή αντιστρέφεται σε μελλοντική περίοδο. Για παράδειγμα, το έξοδο της πρόβλεψης για παροχές στους εργαζόμενους που αναγνωρίζεται λογιστικά σε μια χρήση δεν εκπίπτει στην ίδια χρήση για φορολογικούς σκοπούς, αλλά θα εκπέσει στο μέλλον, όταν το σχετικό ποσό θα καταβληθεί.

Τέλος, σημειώνεται ότι η παρατιθέμενη στο παρόν σύγγραμμα ανάλυση, λόγω της πληρότητας στην εξέταση του θέματος, κρίνεται ιδιαίτερα χρήσιμη, ανεξάρτητα του τρόπου παρακολούθησης που θα επιλέξει η οντότητα.

1.6 Συνοπτική παρουσίαση των λογαριασμών διαφορών βάσεων

Οι διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα στον οποίο παρατίθεται και ο χαρακτηριστικός κωδικός του τροποποιούμενου σχεδίου λογαριασμών (δευτεροβάθμιος ή τριτοβάθμιος κατά περίπτωση).

Πίνακας 1.1: Συνοπτική παρουσίαση λογαριασμών διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης

Αίτιο διαφοράς λογιστικής-φορολογικής βάσης		Κωδικός
1	Διαφορές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων (κέρδη/ζημιές και ισολογισμός)	XX.30
2	Διαφορές από απομείωση περιουσιακών στοιχείων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά (κέρδη/ζημιές και ισολογισμός)	XX.40
3	Διαφορές από προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά (Ζημιές/κέρδη και ισολογισμός)	XX.44
4	Διαφορές αποσβέσεων (έξοδο και αντίθετος παγίων)	XX.XX.50
5	Διαφορές από λογισμένα έσοδα – προσωρινή διαφορά (απαίτηση – έσοδο/ μείωση εσόδου)	XX.70
6	Διαφορές από λογισμένα έξοδα – προσωρινή διαφορά (έξοδο/μείωση εξόδου – υποχρέωση)	XX.60
7	Μόνιμες διαφορές ομάδας 6 – Έξοδα	6X.69.01
8	Δαπάνες καθαρής θέσης	6X.69.02
9	Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων	81.02.50
10	Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων	81.03.50

Σε μεγαλύτερη ανάλυση, οι λογαριασμοί διαφορών βάσεων παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα. Σημειώνεται ότι η ανάπτυξη του τροποποιημένου κωδικολογίου των λογαριασμών παρουσιάζεται αναλυτικά στα επόμενα κεφάλαια του βιβλίου.

Πίνακας 1.2: Παρουσίαση διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης

Διαφορές εύλογης αξίας	30
Λογαριασμοί ισολογισμού (10, 11, 17, 18, 20, 27, 34)	XX.30
Διαφορές εύλογης αξίας παγίων (10, 11, 17, 18)	1X.30
Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων (20, 27)	2X.30
Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών κυκλοφορούντων (34)	34.30
Διαφορές εύλογης αξίας καθαρής θέσης (41)	41.30.1X
Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	67.30
Κέρδη και ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικών ακινήτων (10, 11)	67.30.1X
Κέρδη και ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων (17)	67.30.17
Κέρδη και ζημιές εύλογης αξίας αποθεμάτων (20, 27)	67.30.2X
Κέρδη και ζημιές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων (34)	67.30.34

Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά		40
	Λογαριασμοί ισολογισμού (10 έως 18, 20 έως 28, 30 έως 36)	
	Απομείωση παγίων (10 έως 18)	1X.40
	Απομείωση αποθεμάτων (20 έως 28)	2X.40
	Απομείωση απαιτήσεων (30, 31, 32, 33, 35, 36)	3X.40
	Απομείωση χρηματοοικονομικών κυκλοφορούντων (34)	34.40
	Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	
	Απομείωση αποθεμάτων παγίων (10 έως 18)	68.40.1X
	Απομείωση αποθεμάτων (20 έως 28)	68.40.2X
	Απομείωση απαιτήσεων (30, 31, 32, 33, 35, 36)	68.40.3X
	Απομείωση χρηματοοικονομικών κυκλοφορούντων (34)	68.40.34
Προβλέψεις		44
Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά		
	Λογαριασμοί ισολογισμού (παθητικό)	
	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους	44.44.00
	Λοιπές προβλέψεις	44.44.09
	Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	
	Προβλέψεις εξόδων ομάδας 6 (60, 61, 62, 63, 64)	6X.44
	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές (81)	81.44
Διαφορές αποσβέσεων		50
	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων ισολογισμού	
	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων παγίων (10 έως 17)	1X.99.50
	Διαφορές αποσβέσεων αποτελεσμάτων	
	Διαφορές αποσβέσεων (66.00 έως 66.06)	66.0X.50
Διαφορές από λογισμένα έσοδα		70
	Λογαριασμοί ισολογισμού	
	Λογισμένες απαιτήσεις (30, 36)	3X.70
	Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	
	Λογισμένα έσοδα (70 – 76)	7X.70
	Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη (81)	81.70

Διαφορές από λογισμένα έξοδα		60
Λογαριασμοί ισολογισμού		
	Λογισμένες υποχρεώσεις (50, 53, 54, 55, 56)	5Χ.60
Λογαριασμοί αποτελεσμάτων		
	Λογισμένα έξοδα (60 – 65)	6Χ.60
	Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη (81)	81.60
Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπτόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης		69
Λογαριασμοί ισολογισμού		
	Δαπάνες καθαρής θέσης (από 6Χ.69.02)	41.42
Λογαριασμοί αποτελεσμάτων		
	Έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (60 - 65)	6Χ.69.01
	Δαπάνες καθαρής θέσης	6Χ.69.02
	Μη συνήθη έξοδα/ζημιές	81.69
Διαφορές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων		50
	Ζημιές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων (10 έως 18)	81.02.50.1Χ
	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων (10 έως 18)	81.03.50.1Χ

Οι ζημιές απομείωσης περιουσιακών στοιχείων και οι προβλέψεις που αναγνωρίζονται προς έκπτωση φορολογικά και δεν δημιουργούν διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης, παρακολουθούνται στους λογαριασμούς του πίνακα 1.3.

Πίνακας 1.3: Λογαριασμοί απομειώσεων και προβλέψεων που δεν δημιουργούν διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης

Απομείωση περιουσιακών στοιχείων		
Απομείωση αναγνωριζόμενη φορολογικά		29
Λογαριασμοί ισολογισμού (10 έως 18, 20 έως 28, 30, 31, 32, 33, 35, 36)		
	Απομείωση αποθεμάτων (20 έως 28)	2Χ.29
	Απομείωση απαιτήσεων (30, 31, 32, 33, 35, 36)	3Χ.29
Λογαριασμοί αποτελεσμάτων		
	Απομείωση αποθεμάτων (20 έως 28)	68.29.2Χ
	Απομείωση απαιτήσεων (30, 31, 32, 33, 35, 36)	68.29.3Χ

Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά		
	Λογαριασμοί ισολογισμού (παθητικό)	
	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους	44.29.00
	Λοιπές προβλέψεις	44.29.09
	Λογαριασμοί αποτελεσμάτων	
	Προβλέψεις εξόδων ομάδας 6 (60, 61, 62, 63, 64)	6Χ.29
	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές (81)	81.29

Σε περίπτωση που η οντότητα αναγνωρίζει αναβαλλόμενη φορολογία, οι σχετικοί λογαριασμοί είναι οι παρακάτω.

Πίνακας 1.3: Λογαριασμοί αναβαλλόμενης φορολογίας

Εύλογη αξία	30
Μεταβολές στην καθαρή θέση	41.30
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση (10, 11, 18)	46
Αναβαλλόμενος φόρος καθαρής θέσης	41.30.1Χ.88
Μεταβολές στα αποτελέσματα	67.30
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση (10, 11, 18)	46
Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01
Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά	68.40
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση (1Χ,2Χ, 3Χ)	46
Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01
Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά	6Χ.44/81.44
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση (60, 61, 62, 63, 64, 81)	46
Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01
Διαφορές αποσβέσεων	66.0Χ.50
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση	46
Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01
Διαφορές από λογισμένα έσοδα	7Χ.70/81.70
Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση	46
Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01

Διαφορές από λογισμένα έξοδα		6Χ.60/81.60
	Αναβαλλόμενος φόρος, απαίτηση-υποχρέωση	46
	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	88.42.01

Το πλήρες σχέδιο λογαριασμών των διαφορών βάσεων για στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων παρουσιάζεται στο τελευταίο τμήμα του παρόντος κεφαλαίου.

1.7 Συνδεσμολογία των λογαριασμών διαφορών βάσεων

Ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών διαφορών βάσεων και η σχέση τους με τους συνδεόμενους λογαριασμούς φορολογικής βάσης παρουσιάζεται συνοπτικά στο παρόν τμήμα του κεφαλαίου. Για περισσότερη ανάλυση ο ενδιαφερόμενος παραπέμπεται στα αντίστοιχα κεφάλαια του βιβλίου.

1. Όλοι οι λογαριασμοί διαφορών βάσεων λειτουργούν συμπληρωματικά (θετικά ή αρνητικά) σε σχέση με τη φορολογική βάση των λογαριασμών, ώστε το αλγεβρικό άθροισμα της φορολογικής βάσης και της διαφοράς των βάσεων (σε επίπεδο ανωτεροβαθμίου λογαριασμού) να δίνει τη λογιστική βάση.
2. Οι μεταβολές εύλογης αξίας επιλέξιμων περιουσιακών στοιχείων μεταβάλλουν τη λογιστική αξία ισολογισμού του περιουσιακού στοιχείου (λογαριασμοί ΧΧ.30) και καταχωρούνται είτε στην καθαρή θέση (λογαριασμός 41.30) είτε στα αποτελέσματα (κέρδη/ζημιές) της περιόδου (λογαριασμός 67.30), βάσει των ειδικών κατά περίπτωση ρυθμίσεων του νόμου. Από τις μεταβολές αυτές προκύπτουν διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης (διαφορές βάσεων) ισολογισμού και αποτελεσμάτων. Προκύπτει επίσης και αναβαλλόμενος φόρος ισολογισμού¹ (λογαριασμοί 41 και 46) και αποτελεσμάτων (λογαριασμός 88.42.01), όταν η οντότητα επιλέγει να λογιστικοποιεί τον σχετικό αναβαλλόμενο φόρο).
3. Οι ζημιές απομείωσης μειώνουν τη λογιστική αξία των σχετικών περιουσιακών στοιχείων (ΧΧ.40), ενώ τα κέρδη από αναστροφή αυτής την αυξάνουν. Οι ζημιές απομείωσης (λογαριασμός 68.40 στα αποτελέσματα για ζημιές και κέρδη) δεν αναγνωρίζονται, κατά κανόνα, προς έκπτωση για σκοπούς φορολογίας εισοδή-

¹ Ο αναβαλλόμενος φόρος λογαριασμών της καθαρής θέσης 41.30 προκύπτει όταν οι μεταβολές της εύλογης αξίας καταχωρούνται κατευθείαν στην καθαρή θέση, με αντίστοιχη κίνηση του λογαριασμού 46 «Αναβαλλόμενος φόρος ισολογισμού». Αντίθετα, όταν η διαφορά εύλογης αξίας καταχωρείται στα αποτελέσματα, ο σχετικός αναβαλλόμενος φόρος καταχωρείται στο λογαριασμό 88.42.01 Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης.

ματος (και αντίστοιχα δεν φορολογούνται τα κέρδη αναστροφής). Συνεπώς, τα σχετικά ποσά της απομείωσης δημιουργούν διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης (διαφορές βάσεων). Σε περίπτωση που, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται φορολογικά, παρακολουθούνται με τον δευτεροβάθμιο κωδικό 29 (1Χ.29, 2Χ.29, 3Χ.29 και 68.29). Σημειώνεται ότι σε πίστωση του ίδιου λογαριασμού 68.40 καταχωρείται το κέρδος από αναστροφή ήδη αναγνωρισμένης ζημίας απομείωσης. Συνεπώς, ο λογαριασμός 68.40 μπορεί να έχει είτε χρεωστικό (ζημιά) είτε πιστωτικό (κέρδος) καθαρό υπόλοιπο.

4. Οι μη αναγνωριζόμενες προβλέψεις εξόδων αφορούν δαπάνες που επιβαρύνουν τα αποτελέσματα της περιόδου βάσει της αρχής του δουλευμένου αλλά αναγνωρίζονται προς έκπτωση φορολογικά σε επόμενη περίοδο, κατά κανόνα κατά την καταβολή του σχετικού ποσού και της διαγραφή της υποχρέωσης. Οι προβλέψεις αναγνωρίζονται στο λογαριασμό εξόδου 6Χ.44 (60 έως 64) και 81.44 (προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές), με πίστωση των λογαριασμών του παθητικού 44.44 «Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά».
5. Σε περίπτωση που οι προβλέψεις αναγνωρίζονται φορολογικά, παρακολουθούνται στους κωδικούς εξόδου 6Χ.29 με πίστωση του λογαριασμού παθητικού 44.29 «Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά».
6. Οι διαφορές αποσβέσεων (διαφορά βάσεων) των παγίων (λογαριασμοί 1Χ.99.50 στον ισολογισμό και λογαριασμοί 66.ΧΧ.50 στα έξοδα) μπορεί να προκύπτουν είτε λόγω διαφορετικών συντελεστών απόσβεσης είτε λόγω διαφορετικής αποσβεστέας αξίας. Η διαφορά στην αποσβεστέα αξία μπορεί να δημιουργείται από:
 - α) χρήση εύλογων αξιών στην επιμέτρηση (π.χ. ιδιοχρησιμοποιούμενα πάγια), ή και
 - β) αναγνώριση λογιστικής απομείωσης που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.
7. Οι διαφορές από λογισμένα έσοδα ή λογισμένα έξοδα που αναγνωρίζονται βάσει της αρχής του δουλευμένου σε μία περίοδο αλλά σε διαφορετική για φορολογικούς σκοπούς (προσωρινές διαφορές). Τέτοιες περιπτώσεις μπορεί να είναι:
 - α) η αναγνώριση εσόδου βάσει της μεθόδου του ποσοστού ολοκλήρωσης.
 - β) διάφορα έξοδα.
8. Τα λογισμένα έσοδα καταχωρούνται στους λογαριασμούς 30.70 και 36.70 ως

- απαίτηση και στους λογαριασμούς 7Χ.70 ως έσοδα (70 έως 76). Τα λογισμένα έξοδα καταχωρούνται στους λογαριασμούς 50.60, 53.60, 54.60, 55.60 και 56.60 ως υποχρέωση, και στους λογαριασμούς 6Χ.60 ως έξοδα (60 έως 65).
9. Οι «Μόνιμες διαφορές εξόδων της ομάδας 6 – έξοδα» αφορούν έξοδα (π.χ. παρεπόμενες παροχές στο προσωπικό σε είδος) που δεν αναγνωρίζονται ποτέ από φορολογική άποψη (μόνιμη διαφορά). Τα σχετικά ποσά καταχωρούνται (βλέπε υπό 15 παρακάτω) στους λογαριασμούς 6Χ.69.01 (60 έως 65).
 10. Οι «Δαπάνες καθαρής θέσης» αφορούν ποσά (π.χ. άμεσες δαπάνες αύξησης του κεφαλαίου) που φορολογικά αναγνωρίζονται ως έξοδο αλλά λογιστικά αποτελούν μειωτικό στοιχείο της καθαρής θέσης. Τα σχετικά ποσά καταχωρούνται κυρίως στους λογαριασμούς 61.69.02 και 63.69.02.
 11. Οι διαφορές ζημιών ή κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων (ενσώματων ή άυλων παγίων) μπορεί να προκαλούνται από:
 - α) λογισμό διαφορετικών αποσβέσεων για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς
 - β) αναγνώριση ζημιών απομείωσης και κερδών από αναστροφή της, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά,
 - γ) αναγνώριση κερδών ή ζημιών εύλογης αξίας, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.
 12. Οι διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.02.50.1Χ, ενώ οι διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.03.50.1Χ.
 13. Οι αναβαλλόμενοι φόροι του ισολογισμού (απαίτηση ή υποχρέωση ως συμπηφισμός) παρακολουθούνται στο λογαριασμό 46. Οι αναβαλλόμενοι φόροι των αποτελεσμάτων (έσοδο ή έξοδο, ως συμπηφισμός) παρακολουθούνται στο λογαριασμό 88.42.01 «Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης», στο λογαριασμό 88 «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων».
 14. Τα ποσά των αποτελεσματικών λογαριασμών που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά 67.30, 68.40, 6Χ.60, 7Χ.70, 81.02.50.1Χ και 81.03.50.1Χ μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.42.00 «Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος», και από εκεί, μετά την αναγνώριση τυχόν αναβαλλόμενου φόρου, στο λογαριασμό της καθαρής θέσης 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης».

15. Οι λογαριασμοί μόνιμων διαφορών εξόδων 6Χ.69.01 δημιουργούνται, όπως εξηγείται αναλυτικά στο κεφάλαιο 6.1, ως εξής:
- α) Τα ποσά εξόδων που συνιστούν μόνιμες διαφορές, δηλαδή δεν θα αναγνωριστούν ποτέ φορολογικά, καταχωρούνται αρχικά κανονικά στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 (λογαριασμοί 60 έως 65) και έτσι ενημερώνονται οι σχετικοί πιστούμενοι λογαριασμοί (χρηματικά διαθέσιμα – υποχρεώσεις).
 - β) Κατ' ελάχιστον στο τέλος κάθε χρήσης, τα ποσά των εν λόγω λογαριασμών 60.ΧΧ έως 65.ΧΧ (φορολογική βάση) μεταφέρονται με πίστωση των ίδιων λογαριασμών στο λογαριασμό της καθαρής θέσης 42.09 «Αποτελέσματα εις νέον μόνιμων διαφορών» (φορολογική βάση). Έτσι, η φορολογική βάση των εξόδων διορθώνεται (μηδενίζεται), και ισόποσα μειώνεται η φορολογική βάση της καθαρής θέσης (αφού τα σχετικά ποσά έχουν καταβληθεί ή θα καταβληθούν).
 - γ) Με τα ίδια ποσά των εν λόγω λογαριασμών, χρεώνονται οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί διαφορών βάσεων 6Χ.69.01, με πίστωση του λογαριασμού 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης».
 - δ) Με τον προηγούμενο συνολικό χειρισμό, η λογιστική αξία των εξόδων της ομάδας 6 σε επίπεδο πρωτοβάθμιου 6Χ (άθροισμα φορολογικής βάσης και διαφοράς βάσεων) εμφανίζεται με το ορθό ποσό, με τις υπό (α, β και γ) εγγραφές. Ταυτόχρονα, η καθαρή θέση μειώνεται μόνο μια φορά με την υπό (β) εγγραφή (φορολογική βάση), καθώς η μείωση που θα επέλθει με το κλείσιμο των λογαριασμών στα κέρδη εις νέο ακυρώνεται με την υπό (γ) εγγραφή (πίστωση διαφοράς βάσης καθαρής θέσης).

Σημείωση

Η σειρά των εγγραφών υπό (α) έως (γ) είναι απαραίτητη για να διασφαλιστεί η αυτονομία των λογαριασμών διαφορών βάσεων και για να παρακολουθείται τόσο η φορολογική όσο και η λογιστική βάση της καθαρής θέσης (κέρδη εις νέο).

16. Οι λογαριασμοί μόνιμων διαφορών από δαπάνες καθαρής θέσης 6Χ.69.02 αφορούν δαπάνες που φορολογικά αντιμετωπίζονται ως έξοδα ενώ λογιστικά ως μειωτικά στοιχεία της καθαρής θέσης (π.χ. δαπάνες αύξησης μετοχικού κεφαλαίου). Οι λογαριασμοί αυτοί δημιουργούνται, όπως εξηγείται αναλυτικά στο

κεφάλαιο 6.1, με τρόπο ανάλογο της δημιουργίας μόνιμων διαφορών εξόδων 6Χ.69.01, ως εξής:

- α) Τα ποσά δαπανών καθαρής θέσης καταχωρούνται αρχικά στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 (π.χ. λογαριασμός 63), και έτσι ενημερώνεται με το ορθό ποσό η φορολογική βάση του σχετικού εξόδου.
- β) Κατ' ελάχιστον στο τέλος κάθε χρήσης, με τα ποσά των εν λόγω λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6 (π.χ. λογαριασμός 63), χρεώνεται ο λογαριασμός της καθαρής θέσης 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης» (διαφορά βάσεων) με πίστωση του αποτελεσματικού λογαριασμού 63.69.02 «Δαπάνες καθαρής θέσης» (διαφορά βάσεων).
- γ) Με την υπό (β) εγγραφή, η λογιστική βάση (άθροισμα φορολογικής βάσης και διαφοράς βάσεων) του πρωτοβάθμιου λογαριασμού εξόδων (π.χ. λογαριασμός 63) μηδενίζεται. Έτσι, δεν θα επηρεαστεί το λογιστικό αποτέλεσμα της περιόδου, αφού η δαπάνη αφορά λογιστικά την καθαρή θέση και όχι έξοδο. Όμως, θα υπολογιστεί ορθά ο οφειλόμενος φόρος (φορολογική βάση του λογαριασμού 63).
- δ) Ταυτόχρονα, με τις υπό (α, β και γ) εγγραφές αθροιστικά, η καθαρή θέση έχει ορθά ενημερωθεί ως προς τη φορολογική βάση (κλείσιμο του λογαριασμού 63 μέσω του 88.98 «Φορολογική ζημιά περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος» ή του 88.99 «Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος»). Έχει επίσης ορθά ενημερωθεί και ως προς τη λογιστική βάση, καθώς η μείωση από την απευθείας χρέωση του 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης» ακυρώνεται από το κλείσιμο του πιστωτικού υπολοίπου του 6Χ.69.02 στον ίδιο λογαριασμό μέσω του 88.42 «Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης».

Σημείωση

Στην πράξη, η περίπτωση των δαπανών καθαρής θέσης του σημείου 16 εκτιμάται ότι θα είναι σχετικά σπάνια, καθώς τα σχετικά ποσά δεν είναι σημαντικά και παρέχεται η δυνατότητα να αντιμετωπίζονται βάσει της φορολογικής νομοθεσίας και για λογιστικούς σκοπούς. Συνεπώς, η παρουσίαση εδώ εξυπηρετεί σκοπούς πληρότητας.

1.8 Ομαδοποιημένος κατάλογος λογαριασμών διαφορών βάσεων

Οι λογαριασμοί διαφορών βάσεων, ομαδοποιημένοι βάσει κονδυλίων του ισολογισμού, παρατίθεται σε συνοπτική μορφή στον παρακάτω πίνακα, και ακολουθεί σύντομη επεξήγηση καθενός εξ αυτών.

Λογαριασμοί διαφορών εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικό)

10.30	Διαφορές εύλογης αξίας εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από γήπεδα - οικόπεδα ιδιοχρησιμοποιούμενα
10.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας από μεταλλεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από λατομεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.04	Διαφορές εύλογης αξίας από αγρούς ιδιοχρησιμοποιούμενους (γη)
10.30.05	Διαφορές εύλογης αξίας από φυτείες ιδιοχρησιμοποιούμενες (γη)
10.30.06	Διαφορές εύλογης αξίας από δάση ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)
10.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.30.12	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.30.13	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (λατομεία)
10.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (αγροί)
10.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (φυτείες)
10.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (δάση)
11.30	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων -εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
11.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.30.07	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.08	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενες

11.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων – επενδυτικά
11.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών - επενδυτικά
11.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων - επενδυτικά
11.30.21	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.22	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.24	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων - επενδυτικά
17.30	Διαφορές εύλογης βιολογικών παγίων
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας φυτών για πάγια εκμετάλλευση
18.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.03	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.04	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.05	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.06	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.07	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.08	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.30.01.09	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.30.01.10	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού

18.30.01.11	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.12	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης
18.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης ταμειακών ροών
18.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.30.19	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
20.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματιστηριακών εμπορευμάτων κερδοσκοπικών συναλλαγών
20.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής
20.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων λήξεως
27.30	Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών αποθεμάτων
27.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως ζώων
27.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως φυτών
27.30.02.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως ζώων
27.30.02.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως φυτών
34.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
34.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Λογαριασμοί αποτελεσμάτων διαφορών εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης
67.30.11	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικών κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων
67.30.17	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων
67.30.17.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων – ζώα
67.30.17.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων – φυτά

67.30.18	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
67.30.18.01	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
67.30.20	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας εμπορευμάτων
67.30.27.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας ζώων
67.30.27.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας φυτών
67.30.34	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
67.30.34.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων
67.30.34.03	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Λογαριασμοί καθαρής θέσης διαφορών εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων

41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας γης
41.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης χρηματοροών
41.30.18.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

Λογαριασμοί απομείωσης περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί ενεργητικού)

10.40	Απομείωση εδαφικών εκτάσεων (γης) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
10.40.00	Απομείωση γηπέδων - οικοπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.40.01	Απομείωση ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.02	Απομείωση μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.03	Απομείωση λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.04	Απομείωση αγρών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.05	Απομείωση φυτειών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)

10.40.06	Απομείωση δασών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.10	Απομείωση επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)
10.40.11	Απομείωση επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.40.12	Απομείωση επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.40.13	Απομείωση επενδύσεων γης (λατομεία)
10.40.14	Απομείωση επενδύσεων γης (αγροί)
10.40.15	Απομείωση επενδύσεων γης (φυτείες)
10.40.16	Απομείωση επενδύσεων γης (δάση)
11.40	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
11.40.00	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.01	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.03	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.07	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.08	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.10	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.14	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
11.40.15	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών
11.40.17	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση
11.40.21	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.40.22	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.40.24	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση
12.40	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων
12.40.01	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων
12.40.02	Απομείωση φορητών μηχανημάτων χειρός
12.40.03	Απομείωση εργαλείων
12.40.04	Απομείωση καθουπιών - ιδιοσυσκευών

12.40.05	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων
12.40.07	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.40.08	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.40.10	Απομείωση μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.11	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.12	Απομείωση φορτηγών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.13	Απομείωση εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.14	Απομείωση καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.15	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.17	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.18	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40	Απομείωση μεταφορικών μέσων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
13.40.00	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων
13.40.01	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.40.02	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
13.40.03	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων
13.40.04	Απομείωση πλωτών μέσων
13.40.05	Απομείωση εναέριων μέσων
13.40.06	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών
13.40.10	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.11	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.12	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.13	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.14	Απομείωση πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.15	Απομείωση εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.16	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
14.40.00	Απομείωση επίπλων
14.40.01	Απομείωση σκευών
14.40.02	Απομείωση μηχανών γραφείων
14.40.03	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων

14.40.04	Απομείωση μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.40.05	Απομείωση επιστημονικών οργάνων
14.40.08	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.40.10	Απομείωση επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.11	Απομείωση σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.12	Απομείωση μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.13	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.14	Απομείωση μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.15	Απομείωση επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.18	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
16.40	Απομείωση άυλων περιουσιακών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
16.40.00	Απομείωση υπεραξίας επιχειρήσεων
16.40.01	Απομείωση δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.40.02	Απομείωση δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.40.04	Απομείωση δικαιωμάτων χρήσης ενσωμάτων παγίων στοιχείων
16.40.05	Απομείωση λοιπών δικαιωμάτων
16.40.17	Απομείωση λογισμικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.40.90	Απομείωση δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.40.91	Απομείωση δαπανών ανάπτυξης
16.40.98	Απομείωση προκαταβολών κτήσεως άυλων ακινοποιήσεων
17.40	Απομείωση βιολογικών παγίων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
17.40.01	Απομείωση ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.40.02	Απομείωση φυτών για πάγια εκμετάλλευση
18.40	Απομείωση μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
18.40.00	Απομείωση συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.40.00.00	Απομείωση θυγατρικών
18.40.00.01	Απομείωση συγγενών
18.40.00.02	Απομείωση κοινοπραξιών
18.40.01	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.40.01.00	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού

18.40.01.01	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.02	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.03	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.04	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.05	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.06	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.07	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.08	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εσωτερικού
18.40.01.09	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εξωτερικού
18.40.01.10	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.11	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.12	Απομείωση μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.40.02	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
18.40.03	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.04	Απομείωση μακροπροθέσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
18.40.05	Απομείωση μακροπροθέσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.06	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά εταίρων
18.40.07	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων
18.40.08	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.09	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων
18.40.10	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.11	Απομείωση δοσμένων εγγυήσεων
18.40.13	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων
18.40.14	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.15	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.40.16	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)

18.40.17	Απομείωση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.40.19	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
20.40	Απομείωση εμπορευμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
21.40	Απομείωση προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
22.40	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
23.40	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
24.40	Απομείωση πρώτων υλών και υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
25.40	Απομείωση αναλώσιμων υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
26.40	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών αποθεμάτων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.01	Απομείωση (υποτίμηση) ζώων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.02	Απομείωση (υποτίμηση) φυτών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
28.40	Απομείωση ειδών συσκευασίας (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
30.40	Απομείωση πελατών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
31.40	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40	Απομείωση απαιτήσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.01	Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
34.40	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
34.40.01	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
34.40.02	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.40.03	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
34.40.04	Απομείωση λοιπών απαιτήσεων
35.40	Απομείωση από λογαριασμούς διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.40	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

Λογαριασμοί κερδών – ζημιών απομείωσης περιουσιακών στοιχείων

68	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων
68.40	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.40.10	Απομείωση γης
68.40.10.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενης γης
68.40.10.01	Απομείωση επενδυτικής γης
68.40.11	Απομείωση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενων κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.01	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.12	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-μηχανολογικού εξοπλισμού
68.40.13	Απομείωση μεταφορικών μέσων
68.40.14	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
68.40.15	Απομείωση προκαταβολών και μη κυκλοφορούντων στοιχείων υπό κατασκευή
68.40.16	Απομείωση αύλων στοιχείων
68.40.17	Απομείωση πάγιων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.18	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
68.40.18.00	Απομείωση θυγατρικών
68.40.18.01	Απομείωση συγγενών
68.40.18.02	Απομείωση κοινοπραξιών
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
68.40.18.04	Απομείωση δανείων και λοιπών απαιτήσεων
68.40.18.05	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
68.40.18.06	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.20	Απομείωση εμπορευμάτων
68.40.21	Απομείωση προϊόντων
68.40.22	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.40.23	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη
68.40.24	Απομείωση πρώτων και βοηθητικών υλών
68.40.25	Απομείωση αναλωσίμων υλικών
68.40.26	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.40.27	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.27.00	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)

68.40.27.01	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.40.28	Απομείωση ειδών συσκευασίας
68.40.30	Απομείωση πελατών
68.40.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.40.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.40.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.40.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.40.34	Απομειώσεις χρεογράφων
68.40.34.01	Απομειώσεις χρεωστικών τίτλων
68.40.34.02	Απομειώσεις συμμετοχικών τίτλων
68.40.34.03	Απομειώσεις λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
68.40.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.40.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.40.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.40.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή

Λογαριασμοί διαφορών σωρευμένων αποσβέσεων (αντίθετοι ενεργητικού)

11.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.07	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων - επενδυτικά
11.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών - επενδυτικά
11.99.50.17	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση επενδυτικών

11.99.50.21	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.22	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.24	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση – επενδυτικά
12.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων
12.99.50.01	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων
12.99.50.02	Διαφορές - αποσβεσμένων φορητών μηχανημάτων χειρός
12.99.50.03	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων
12.99.50.04	Διαφορές - αποσβεσμένων καλουπιών - ιδιοσυσκευών
12.99.50.05	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων
12.99.50.07	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.08	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.10	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.11	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.12	Διαφορές - αποσβεσμένων φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.13	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.14	Διαφορές - αποσβεσμένων καλουπιών ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.15	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.17	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.18	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
13.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων - λεωφορείων
13.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φορτηγών - ρυμουλκών ειδικής χρήσης
13.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων
13.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων
13.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων
13.99.50.06	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών

13.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκικών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.16	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
14.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων
14.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών
14.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων
14.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
14.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων
14.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.18	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
17.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
17.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φυτών για πάγια εκμετάλλευση

Λογαριασμοί διαφορών αποσβέσεων αποτελεσμάτων (έξοδο περιόδου)

66.00.50	Διαφορές αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων
66.00.50.01	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων

66.00.50.02	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50.03	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50.11	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων επενδυτικών
66.00.50.12	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων επενδυτικών
66.00.50.13	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων επενδυτικών
66.01.50	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.50.00	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών
66.01.50.02	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων
66.01.50.07	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.10	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.50.14	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων επενδυτικών
66.01.50.15	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών επενδυτικών
66.01.50.17	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων επενδυτικών
66.01.50.21	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.22	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.24	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων επενδυτικών
66.02.50	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων
66.02.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων
66.02.50.02	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.50.03	Διαφορές αποσβέσεις εργαλείων
66.02.50.04	Διαφορές αποσβέσεων καθουπιών - ιδιοσυσκευών
66.02.50.05	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων
66.02.50.07	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.10	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.11	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.12	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.50.13	Διαφορές αποσβέσεων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.14	Διαφορές αποσβέσεων καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.15	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.17	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.18	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50	Διαφορές αποσβέσεων μεταφορικών μέσων
66.03.50.00	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων
66.03.50.01	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
66.03.50.02	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
66.03.50.03	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.50.04	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων
66.03.50.05	Διαφορές αποσβέσεις ενσέρων μέσων
66.03.50.06	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.50.10	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.11	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.12	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.13	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.14	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.15	Διαφορές αποσβέσεων ενσέρων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.16	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
66.04.50.00	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων
66.04.50.01	Διαφορές αποσβέσεων σκευών
66.04.50.02	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων
66.04.50.03	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.50.04	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
66.04.50.05	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων
66.04.50.08	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.50.10	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.11	Διαφορές αποσβέσεων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.50.12	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.13	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.14	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.15	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.18	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.05.50	Διαφορές αποσβέσεων αύλων περιουσιακών στοιχείων
66.05.50.00	Διαφορές αποσβέσεων υπεραξίας επιχειρήσεων
66.05.50.01	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.50.02	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων
66.05.50.04	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων χρήσης ενσωμάτων παγίων στοιχείων
66.05.50.05	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών δικαιωμάτων
66.05.50.17	Διαφορές αποσβέσεων λογισμικών προγραμμάτων
66.05.50.90	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
66.05.50.91	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών ανάπτυξης
66.06.50	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (Ζώα)
66.06.50.02	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (Φυτά)

Λογαριασμοί ισολογισμού από λογισμένα έσοδα και λογισμένα έξοδα

30.70	Λογισμένοι πελάτες
36.70	Λογισμένα έσοδα περιόδου εισπρακτέα
50.60	Προμηθευτές – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
53.60	Πιστωτές διάφοροι – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
54.60	Φόροι τέλη – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
55.60	Ασφαλιστικοί οργανισμοί – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
56.60	Μεταβατικοί λογαριασμοί - διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης

Λογαριασμοί αποτελεσμάτων από λογισμένα έσοδα και λογισμένα έξοδα

60.60	Λογισμένα έξοδα παροχών σε εργαζομένους
61.60	Λογισμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων

62.60	Λογισμένες παροχές τρίτων
63.60	Λογισμένοι φόροι - τέλη
64.60	Λογισμένα διάφορα έξοδα
65.60	Λογισμένοι τόκοι και συναφή έξοδα
81.60	Λογισμένα μη συνήθη έξοδα/ζημίες
70.70	Λογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων
71.70	Λογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
72.70	Λογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού
73.70	Λογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών
74.70	Λογισμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
75.70	Λογισμένα έσοδα παρεπομένων ασχολιών
76.70	Λογισμένα έσοδα κεφαλαίων
81.70	Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη

Λογαριασμοί διαφορών προβλέψεων παθητικού

44.44	Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
44.44.00	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους
44.44.09	Λοιπές προβλέψεις

Λογαριασμοί διαφορών προβλέψεων αποτελεσμάτων

60.44	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.44	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.44	Προβλέψεις για παροχές τρίτων
63.44	Προβλέψεις για φόρους τέλη μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.44	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.44	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες μη αναγνωριζόμενες φορολογικά

Λογαριασμοί διαφορών από κέρδη – ζημίες διάθεσης περιουσιακών στοιχείων

81.02.50	Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.50.10	Διαφορές ζημιών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων

81.02.50.11	Διαφορές ζημιών από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.50.13	Διαφορές ζημιών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.50.14	Διαφορές ζημιών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.50.15	Διαφορές ζημιών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.50.16	Διαφορές ζημιών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.50.17	Διαφορές ζημιών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.50	Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.50.10	Διαφορές κερδών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.03.50.11	Διαφορές κερδών από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.03.50.12	Διαφορές κερδών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.50.13	Διαφορές κερδών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.50.14	Διαφορές κερδών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.50.15	Διαφορές κερδών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.50.16	Διαφορές κερδών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.50.17	Διαφορές κερδών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

Λογαριασμοί διαφορών από μη εκπιπόμενα έξοδα και εκπιπόμενες δαπάνες

60.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές σε εργαζομένους
61.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.69.02	Δαπάνες αμοιβών και εξόδων τρίτων καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά
62.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές τρίτων
63.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά φόροι - τέλη
63.69.02	Δαπάνες φόρων - τελών καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά
64.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά διάφορα έξοδα
65.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά τόκοι και συναφή έξοδα
81.69	Μη εκπιπόμενα φορολογικά μη συνήθη έξοδα/ζημιές

Λογαριασμοί αναβαλλόμενων φόρων ισολογισμού

41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.18.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
46	Αναβαλλόμενος φόρος (χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο)

Λογαριασμοί αναβαλλόμενων φόρων αποτελεσμάτων

88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης
----------	---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ

2

2.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» (Γη)

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η παρακολούθηση των εδαφικών εκτάσεων γίνεται με βάση το εάν τα πάγια αυτά είναι εντός ή εκτός εκμεταλλεύσεως. Η ανάπτυξη των σχετικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. έχει ως εξής:

10	Εδαφικές εκτάσεις
10.00	Γήπεδα - οικόπεδα
10.01	Ορυχεία
10.02	Μεταλλεία
10.03	Λατομεία
10.04	Αγροί
10.05	Φυτείες
10.06	Δάση
10.10	Γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως
10.11	Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως
10.12	Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
10.13	Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως
10.14	Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως
10.15	Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως
10.16	Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως

Η διαφοροποίηση μεταξύ του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Ε.Λ.Π. σε επίπεδο αρχών αναφορικά με την παρακολούθηση και το λογιστικό χειρισμό των εδαφικών εκτάσεων παρουσιάζεται στον πίνακα 2.1 παρακάτω.

Πίνακας 2.1: Διαφοροποίηση λογιστικής εδαφικών εκτάσεων μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία για ιδιοχρησιμοποιούμενες και επενδυτικές εδαφικές εκτάσεις	ΟΧΙ	ΝΑΙ
3.	Διακριτή παρακολούθηση της αξίας γης από την αξία υπερκείμενων φυτειών ή δασών, ή από την αξία των ορυκτών στην περίπτωση ορυχείων	ΟΧΙ	ΝΑΙ

4.	Διακριτή εμφάνιση ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών εδαφικών εκτάσεων στον ισολογισμό	OXI	NAI
5.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	NAI	NAI
6.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	OXI	NAI
7.	Διενέργεια αποσβέσεων σε εδαφικές εκτάσεις που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή	NAI	NAI

Σημειώνεται ότι:

1. Οι εκτός εκμετάλλευσης εδαφικές εκτάσεις του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι, κατά κανόνα, επενδυτικές εδαφικές εκτάσεις (επενδύσεις σε ακίνητα) για τα Ε.Λ.Π. Εξαιρέση αποτελούν οι εδαφικές εκτάσεις που προσωρινά και μόνο είναι εκτός λειτουργίας και για τις οποίες η οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να τις επανεντάξει στις εντός εκμετάλλευσης. Στην υποομάδα αυτή θα παρακολουθείται εφεξής η επενδυτική γη.
2. Σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π., η αξία υπερκείμενου δάσους ή φυτείας καθώς και η αξία του μεταλλεύματος ενός ορυχείου αποτελούν ξεχωριστά πάγια, στην πρώτη περίπτωση βιολογικό πάγιο και στη δεύτερη περίπτωση απόθεμα ορυκτού πλούτου (reserve), για το οποίο μέχρι σήμερα δεν έχει διαμορφωθεί συναίνεση σε διεθνές επίπεδο, σε ότι αφορά τον τρόπο επιμέτρησής του, την εμφάνισή του στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και τις παρεχόμενες γνωστοποιήσεις στο προσάρτημα. Στο πλαίσιο αυτό, η οντότητα υιοθετεί την κατάλληλη για τις περιστάσεις λογιστική πολιτική, με επαρκή γνωστοποίηση στο προσάρτημα.
3. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η χρήση της γης μπορεί να μην είναι διαχωρίσιμη από τη γη αυτή καθαυτή, όπως για παράδειγμα ένα λατομείο ή μια χωματερή. Στις περιπτώσεις αυτές, η γη υπόκειται σε απόσβεση σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του νόμου, εφόσον έχει περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και η αξία της βαίνει μειούμενη λόγω της χρήσης.

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα πάγια του λογαριασμού 10 «Εδαφικές εκτάσεις», παρατίθενται κατωτέρω:

1. Γίνεται προσαρμογή των τίτλων των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 10.00 έως 10.06. Οι σχετικοί κωδικοί αναφέρονται σε ιδιοχρησιμοποιούμενες εδαφικές εκτάσεις που έχουν την αναφερόμενη χρήση. Για παράδειγμα, ο λογαριασμός 10.01 «Ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)» αναφέρεται στην αξία της γης η οποία δεν περιλαμβάνει την αξία του εμπειροχόμενου ορυκτού.

2. Οι κωδικοί 10.10 έως 10.16 χρησιμοποιούνται για τις αντίστοιχες επενδύσεις σε εδαφικές εκτάσεις, με κατάλληλη προσαρμογή των σχετικών τίτλων.
3. Οι εδαφικές εκτάσεις (γη) που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.
4. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 10.30 «Διαφορές εύλογης αξίας εδαφικών εκτάσεων» στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η μεταβολή της εύλογης αξίας των εδαφικών εκτάσεων (ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών), όταν η οντότητα κάνει χρήση του άρθρου 24 του νόμου. Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση (διαφορές βάσεων) των σχετικών παγίων, καθώς κέρδη/ζημίες από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, τα οποία συνιστούν μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες, δεν φορολογούνται / αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.
5. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 10.40 «Απομείωση εδαφικών εκτάσεων», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των εδαφικών εκτάσεων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση (διαφορά βάσεων) των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του λογαριασμού 10.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
6. Στους δευτεροβάθμιους αντίθετους λογαριασμούς 10.99.01 έως 10.99.16 γίνεται κατάλληλη προσαρμογή των τίτλων. Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις ιδιοχρησιμοποιούμενης ή επενδυτικής γης, όταν αυτό το στοιχείο υπόκειται σε απόσβεση σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του νόμου.
7. Εισάγεται ο συμπληρωματικός² λογαριασμός 10.99.50, στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο, οι τυχούσες διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά (θετικά ή αρνητικά) διαφορών εύλογης αξίας (λογαριασμός 10.30), από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 10.40) ή

² Ο λογαριασμός αυτός (11.99.50) είναι συμπληρωματικός του λογαριασμού σωρευμένων αποσβέσεων 11.99, ο οποίος είναι αντίθετος του παγίου.

από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς λογιστικούς και φορολογικούς συντελεστές. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των ενσώματων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση (διαφορά βάσεων) των σχετικών παγίων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 10 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

10	Εδαφικές εκτάσεις (Γη)
10.00	Γήπεδα - οικόπεδα ιδιοχρησιμοποιούμενα
10.01	Ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.02	Μεταλλεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.03	Λατομεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.04	Αγροί ιδιοχρησιμοποιούμενοι (γη)
10.05	Φυτείες ιδιοχρησιμοποιούμενες (γη)
10.06	Δάση ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.10	Επενδύσεις γης - γήπεδα και οικόπεδα
10.11	Επενδύσεις γης - ορυχεία
10.12	Επενδύσεις γης - μεταλλεία
10.13	Επενδύσεις γης - λατομεία
10.14	Επενδύσεις γης - αγροί
10.15	Επενδύσεις γης - φυτείες
10.16	Επενδύσεις γης - δάση
10.30	Διαφορές εύλογης αξίας εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από γήπεδα - οικόπεδα ιδιοχρησιμοποιούμενα
10.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας από μεταλλεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από λατομεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.04	Διαφορές εύλογης αξίας από αγρούς ιδιοχρησιμοποιούμενους (γη)
10.30.05	Διαφορές εύλογης αξίας από φυτείες ιδιοχρησιμοποιούμενες (γη)

10.30.06	Διαφορές εύλογης αξίας από δάση ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)
10.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.30.12	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.30.13	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (λατομεία)
10.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (αγροί)
10.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (φυτείες)
10.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (δάση)
10.40	Απομείωση εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.40.00	Απομείωση γηπέδων - οικοπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.40.01	Απομείωση ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.02	Απομείωση μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.03	Απομείωση λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.04	Απομείωση αγρών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.05	Απομείωση φυτειών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.06	Απομείωση δασών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.10	Απομείωση επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)
10.40.11	Απομείωση επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.40.12	Απομείωση επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.40.13	Απομείωση επενδύσεων γης (λατομεία)
10.40.14	Απομείωση επενδύσεων γης (αγροί)
10.40.15	Απομείωση επενδύσεων γης (φυτείες)
10.40.16	Απομείωση επενδύσεων γης (δάση)
10.99	Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις (γη)
10.99.01	Αποσβεσμένη γη ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.02	Αποσβεσμένη γη μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.03	Αποσβεσμένη γη λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.11	Αποσβεσμένη γη ορυχείων επενδυτικών
10.99.12	Αποσβεσμένη γη μεταλλείων επενδυτικών
10.99.13	Αποσβεσμένη γη λατομείων επενδυτικών
10.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.99.50.01	Διαφορές - αποσβεσμένη γη ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων

10.99.50.02	Διαφορές - αποσβεσμένη γη μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.50.03	Διαφορές - αποσβεσμένη γη λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.50.11	Διαφορές - αποσβεσμένη γη ορυχείων επενδυτικών
10.99.50.12	Διαφορές - αποσβεσμένη γη μεταλλείων επενδυτικών
10.99.50.13	Διαφορές - αποσβεσμένη γη λατομείων επενδυτικών

Στον πίνακα 2.2 παρακάτω, παρουσιάζεται η σύνδεση του προσαρμοσμένου σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού.

Πίνακας 2.2: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 10 και κονδυλίων ισολογισμού

Ακίνητα		Επενδύσεις σε ακίνητα	
Ιδιοχρησιμοποιούμενες εδαφικές εκτάσεις (γη)		Επενδυτικές εδαφικές εκτάσεις (γη)	
Στο κόστος κτήσης	Στην εύλογη αξία	Στο κόστος κτήσης	Στην εύλογη αξία
10	10	10	10
10.00	10.00	10.10	10.10
10.01	10.01	10.11	10.11
10.02	10.02	10.12	10.12
10.03	10.03	10.13	10.13
10.04	10.04	10.14	10.14
10.05	10.05	10.15	10.15
10.06	10.06	10.16	10.16
10.40	10.30	10.40	10.30
10.40.00	10.30.00	10.40.10	10.30.10
10.40.01	10.30.01	10.40.11	10.30.11
10.40.02	10.30.02	10.40.12	10.30.12
10.40.03	10.30.03	10.40.13	10.30.13
10.40.04	10.30.04	10.40.14	10.30.14
10.40.05	10.30.05	10.40.15	10.30.15
10.40.06	10.30.06	10.40.16	10.30.16
10.99	10.99	10.99	
10.99.01	10.99.01	10.99.11	
10.99.02	10.99.02	10.99.12	

10.99.03	10.99.03	10.99.13	
10.99.50	10.99.50	10.99.50	
10.99.50.01	10.99.50.01	10.99.50.11	
10.99.50.02	10.99.50.02	10.99.50.12	
10.99.50.03	10.99.50.03	10.99.50.13	

2.2 Λογαριασμός 11 «Κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων – τεχνικά έργα» – «Κτήρια – τεχνικά έργα»

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 11 «Κτήρια-εγκαταστάσεις κτηρίων-τεχνικά έργα» του Ε.Γ.Λ.Σ. γίνεται με βάση το εάν τα πάγια αυτά είναι εντός ή εκτός εκμετάλλευσης. Η ανάπτυξη των σχετικών λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. έχει ως εξής:

11	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα
11.00	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων
11.01	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών
11.03	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων
11.07	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.08	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.10	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων
11.14	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.15	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
11.17	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.21	Κτήρια εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.22	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
11.24	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

Όπως και στην περίπτωση των εδαφικών εκτάσεων, τα εκτός εκμετάλλευσης κτήρια-εγκαταστάσεις κτηρίων-τεχνικά έργα είναι, κατά κανόνα, επενδυτικά κτήρια (επενδύσεις σε ακίνητα) για τα Ε.Λ.Π. Εξαιρέση αποτελούν εκείνα τα ακίνητα που προσωρινά είναι εκτός λειτουργίας και για τα οποία η οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να τα επανεντάξει στα εντός εκμετάλλευσης.

Η διαφοροποίηση μεταξύ του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Ε.Λ.Π. σε επίπεδο αρχών αναφορικά με την παρακολούθηση και το λογιστικό χειρισμό των κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων παρουσιάζεται στον πίνακα 2.3 παρακάτω.

Πίνακας 2.3: Διαφοροποίηση λογιστικής Κτηρίων – εγκαταστάσεων κτηρίων – τεχνικών έργων μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία για ιδιοχρησιμοποιούμενα και επενδυτικά ακίνητα (Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα)	ΟΧΙ	ΝΑΙ
3.	Διακριτή παρακολούθηση της αξίας Κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων από την αξία των υποκείμενων εδαφικών εκτάσεων	ΝΑΙ	ΝΑΙ
4.	Διακριτή εμφάνιση ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών ακινήτων στον ισολογισμό	ΟΧΙ	ΝΑΙ
5.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	ΝΑΙ	ΝΑΙ
6.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	ΟΧΙ	ΝΑΙ

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα πάγια του λογαριασμού 11 «Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα» παρατίθενται κατωτέρω:

1. Γίνεται προσαρμογή των τίτλων των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 11.00 έως 11.10 που αναφέρονται σε ιδιοχρησιμοποιούμενα πάγια.
2. Γίνεται προσαρμογή των τίτλων των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 11.14 έως 11.24 που αναφέρονται σε επενδυτικά πάγια.
3. Τα ακίνητα που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.
4. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 11.30 «Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων» στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η μεταβολή της εύλογης αξίας των σχετικών παγίων, όταν η οντότητα κάνει χρήση του άρθρου 24 του νόμου. Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς κέρδη / ζημίες από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, που συνιστούν μη πραγματο-

ποιηθέντα κέρδη / ζημίες, δεν φορολογούνται / αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

5. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 11.40 «Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών παγίων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του 11.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
6. Στους δευτεροβάθμιους αντίθετους λογαριασμούς 11.99.00 έως 11.99.10 και 11.99.14 έως 11.99.24 παρακολουθούνται εφεξής οι σωρευμένες αποσβέσεις των ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών (αντίστοιχα) Κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-εχνικών έργων. Στους λογαριασμούς αυτούς γίνεται κατάλληλη προσαρμογή των τίτλων.
7. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 11.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο, οι (θετικές ή αρνητικές) διαφορές³ σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά (θετικά ή αρνητικά) διαφορών εύλογης αξίας (λογαριασμός 11.30), από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 11.40), από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς λογιστικούς και φορολογικούς συντελεστές απόσβεσης, ή από αντιλογισμό φορολογικών αποσβέσεων στην περίπτωση που τα εν λόγω στοιχεία επιμετρώνται για λογιστικούς σκοπούς σε εύλογη αξία και δεν υπόκειται σε απόσβεση (επενδυτικά κτήρια). Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των ενσώματων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 11 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

³ Ο όρος «θετικές ή αρνητικές» αναφέρεται στο εάν οι σωρευμένες αποσβέσεις που αναγνωρίζονται για λογιστικούς σκοπούς είναι μεγαλύτερες ή μικρότερες αυτών που αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς.

11	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα
11.00	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.01	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.03	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.07	Κτήρια - Εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.08	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.10	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.14	Επενδυτικά κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων
11.15	Επενδυτικά τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών
11.17	Επενδυτικές διαμορφώσεις γηπέδων υποκείμενες σε απόσβεση
11.21	Επενδυτικά κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.22	Επενδυτικά τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.24	Επενδυτικές διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση
11.30	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων -εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
11.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.30.07	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.08	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων – επενδυτικά
11.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών - επενδυτικά
11.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων - επενδυτικά
11.30.21	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.22	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.24	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων - επενδυτικά
11.40	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
11.40.00	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων

11.40.01	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.03	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.07	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.08	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.10	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.14	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
11.40.15	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
11.40.17	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση
11.40.21	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.40.22	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.40.24	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση
11.99	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικών έργων
11.99.00	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.01	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.03	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.99.07	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.08	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.10	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.99.14	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - επενδυτικά
11.99.15	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών - επενδυτικά
11.99.17	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων υποκείμενες σε απόσβεση επενδυτικές
11.99.21	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.99.22	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.99.24	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση επενδυτικές
11.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων

11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.07	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων - επενδυτικά
11.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών – επενδυτικά
11.99.50.17	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση επενδυτικών
11.99.50.21	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.22	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.24	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση – επενδυτικά

Στον πίνακα 2.4 παρουσιάζεται η σύνδεση των κωδικών του λογαριασμού 11 του τροποποιημένου σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού των Ε.Λ.Π.

Πίνακας 2.4: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 11 και κονδυλίων ισολογισμού

Ακίνητα		Επενδύσεις σε ακίνητα	
Ιδιοχρησιμοποιούμενα κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων – τεχνικά έργα		Επενδυτικά κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων – τεχνικά έργα	
Στο κόστος κτήσης	Στην εύλογη αξία	Στο κόστος κτήσης	Στην εύλογη αξία
11	11	11	11
11.00	11.00	11.14	11.14
11.01	11.01	11.15	11.15
11.03	11.03	11.17	11.17
11.07	11.07	11.21	11.21

11.08	11.08	11.22	11.22
11.10	11.10	11.24	11.24
11.40	11.30	11.40	11.30
11.40.00	11.30.00	11.40.14	11.30.14
11.40.01	11.30.01	11.40.15	11.30.15
11.40.03	11.30.03	11.40.17	11.30.17
11.40.07	11.30.07	11.40.21	11.30.21
11.40.08	11.30.08	11.40.22	11.30.22
11.40.10	11.30.10	11.40.24	11.30.24
11.99	11.99	11.99	
11.99.00	11.99.00	11.99.14	
11.99.01	11.99.01	11.99.15	
11.99.03	11.99.03	11.99.17	
11.99.07	11.99.07	11.99.21	
11.99.08	11.99.08	11.99.22	
11.99.10	11.99.10	11.99.24	
11.99.50	11.99.50	11.99.50	
11.99.50.00	11.99.50.00	11.99.50.14	
11.99.50.01	11.99.50.01	11.99.50.15	
11.99.50.03	11.99.50.03	11.99.50.17	
11.99.50.07	11.99.50.07	11.99.50.21	
11.99.50.08	11.99.50.08	11.99.50.22	
11.99.50.10	11.99.50.10	11.99.50.24	

2.3 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» (Μηχανολογικός εξοπλισμός)

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η παρακολούθηση των μηχανημάτων, των τεχνικών εγκαταστάσεων και του λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού (λογαριασμός 12) γίνεται στους παρακάτω λογαριασμούς:

12	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
12.00	Μηχανήματα
12.01	Τεχνικές εγκαταστάσεις
12.02	Φορτά μηχανήματα χειρός
12.03	Εργαλεία
12.04	Καλούπια - ιδιοσυσκευές
12.05	Μηχανολογικά όργανα
12.07	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.08	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.10	Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.11	Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.12	Φορτά μηχανήματα χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.13	Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.14	Καλούπια - ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.15	Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.17	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.18	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

Τα βασικά σημεία του λογιστικού χειρισμού των παγίων του λογαριασμού 12 κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα Ε.Λ.Π. συνοψίζονται στον πίνακα 2.5 παρακάτω.

Πίνακας 2.5: Διαφοροποίηση λογιστικής «Μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού» μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία	ΟΧΙ	ΟΧΙ
3.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	ΝΑΙ	ΝΑΙ
4.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	ΟΧΙ	ΝΑΙ

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα πάγια του λογαριασμού 12 του Ε.Γ.Λ.Σ. παρατίθενται παρακάτω.

1. Δεν είναι απαραίτητη κάποια αλλαγή ή προσαρμογή των τίτλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 12.00 έως 12.18 του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 12.
2. Τα μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.
3. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 12.40 «Απομείωση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών παγίων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των εν λόγω παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του 12.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
4. Δεν είναι απαραίτητη η προσαρμογή των τίτλων ή κάποια άλλη αλλαγή στους αντίθετους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 12.99.00 έως 12.99.18, στους οποίους παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις.
5. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 12.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο, οι τυχούσες διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 12.40) ή από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των ενσώματων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 12 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

12	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
12.00	Μηχανήματα
12.01	Τεχνικές εγκαταστάσεις

12.02	Φορητά μηχανήματα χειρός
12.03	Εργαλεία
12.04	Καλούπια - ιδιοσυσκευές
12.05	Μηχανολογικά όργανα
12.07	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.08	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.10	Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.11	Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.12	Φορητά μηχανήματα χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.13	Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.14	Καλούπια - ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.15	Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.17	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.18	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων
12.40.01	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων
12.40.02	Απομείωση φορητών μηχανημάτων χειρός
12.40.03	Απομείωση εργαλείων
12.40.04	Απομείωση καλουπιών - ιδιοσυσκευών
12.40.05	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων
12.40.07	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.40.08	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.40.10	Απομείωση μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.11	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.12	Απομείωση φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.13	Απομείωση εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.14	Απομείωση καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.15	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.17	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.18	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα
12.99.01	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις
12.99.02	Αποσβεσμένα φορτηά μηχανήματα χειρός
12.99.03	Αποσβεσμένα εργαλεία
12.99.04	Αποσβεσμένα καλούπια - ιδιοσυσκευές
12.99.05	Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα
12.99.07	Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.99.08	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.99.10	Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.11	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.12	Αποσβεσμένα φορτηά μηχανήματα χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.13	Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.14	Αποσβεσμένα καλούπια ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.15	Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.17	Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.18	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων
12.99.50.01	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων
12.99.50.02	Διαφορές - αποσβεσμένων φορτηών μηχανημάτων χειρός
12.99.50.03	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων
12.99.50.04	Διαφορές - αποσβεσμένων καλούπιών - ιδιοσυσκευών
12.99.50.05	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων
12.99.50.07	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.08	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.10	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.11	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.12	Διαφορές - αποσβεσμένων φορτηών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.13	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.14	Διαφορές - αποσβεσμένων καλούπιών ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

12.99.50.15	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.17	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.18	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

Το καθαρό ποσό (μετά από αποσβέσεις και απομειώσεις) του λογαριασμού 12 «Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζεται στο κονδύλι «Μηχανολογικός εξοπλισμός» του υποδείγματος του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π. Τα πάγια αυτού του λογαριασμού παρακολουθούνται πάντοτε στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης και δεν υπάρχει διάκριση σε επενδυτικά και ιδιοχρησιμοποιούμενα.

2.4 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η παρακολούθηση των μεταφορικών μέσων (λογαριασμός 13) γίνεται στους παρακάτω δευτεροβάθμιους.

13	Μεταφορικά μέσα
13.00	Αυτοκίνητα - λεωφορεία
13.01	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.02	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσεως
13.03	Σιδηροδρομικά οχήματα
13.04	Πλωτά μέσα
13.05	Εναέρια μέσα
13.06	Μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.10	Αυτοκίνητα - λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
13.11	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.12	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
13.13	Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.14	Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.15	Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.16	Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

Τα βασικά σημεία του λογιστικού χειρισμού των παγίων του λογαριασμού 13 κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα Ε.Λ.Π. συνοψίζονται στον πίνακα 2.6 παρακάτω.

Πίνακας 2.6: Διαφοροποίηση λογιστικής «Μεταφορικών μέσων» μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία	ΟΧΙ	ΟΧΙ
3.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	ΝΑΙ	ΝΑΙ
4.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	ΟΧΙ	ΝΑΙ

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα πάγια του λογαριασμού 13 παρατίθενται παρακάτω.

1. Δεν είναι απαραίτητη κάποια αλλαγή ή προσαρμογή των τίτλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 13.00 έως 13.16 του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 13 του Ε.Γ.Λ.Σ.
2. Τα μεταφορικά μέσα που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.
3. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 13.40 «Απομείωση μεταφορικών μέσων», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών παγίων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του λογαριασμού 13.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
4. Δεν είναι απαραίτητη η προσαρμογή των τίτλων ή κάποια άλλη αλλαγή στους αντίθετους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 13.99.00 έως 13.99.16, στους οποίους παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις.
5. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 13.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο, οι τυχούσες διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 13.40) ή από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεω-

τικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των ενσώματων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 13 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

13	Μεταφορικά μέσα
13.00	Αυτοκίνητα - λεωφορεία
13.01	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.02	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης
13.03	Σιδηροδρομικά οχήματα
13.04	Πλωτά μέσα
13.05	Εναέρια μέσα
13.06	Μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.10	Αυτοκίνητα - λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
13.11	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.12	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.13	Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.14	Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.15	Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.16	Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40	Απομείωση μεταφορικών μέσων
13.40.00	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων
13.40.01	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.40.02	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
13.40.03	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων
13.40.04	Απομείωση πλωτών μέσων
13.40.05	Απομείωση εναέριων μέσων
13.40.06	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών
13.40.10	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως

13.40.11	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.12	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκίων - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.13	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.14	Απομείωση πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.15	Απομείωση εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.16	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς
13.99.00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα - λεωφορεία
13.99.01	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.99.02	Αποσβεσμένα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης
13.99.03	Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα
13.99.04	Αποσβεσμένα πλωτά μέσα
13.99.05	Αποσβεσμένα εναέρια μέσα
13.99.06	Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.99.10	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα - λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.11	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.12	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.13	Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.14	Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.15	Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.16	Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
13.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων - λεωφορείων
13.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φορτηγών - ρυμουλκίων ειδικής χρήσης
13.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων
13.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων
13.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων
13.99.50.06	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών
13.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως

13.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.16	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

Το καθαρό ποσό (μετά από αποσβέσεις και απομειώσεις) του λογαριασμού 13 «Μεταφορικά μέσα» του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζεται στο κονδύλι «Λοιπός εξοπλισμός» του υποδείγματος του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π. Τα πάγια αυτού του λογαριασμού παρακολουθούνται πάντοτε στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης και δεν υπάρχει διάκριση σε επενδυτικά και ιδιοχρησιμοποιούμενα.

Σημείωση

Για οντότητες που ασχολούνται με μεταφορές (χερσαίες, αεροπορικές ή θαλάσσιες) τα σχετικά μεταφορικά μέσα (αυτοκίνητα, τρένα, αεροσκάφη, πλοία) εμφανίζονται, για σκοπούς εύλογης παρουσίασης, σε ιδιαίτερο κονδύλι στον Ισολογισμό, ξεχωριστά από τον «Λοιπό εξοπλισμό».

2.5 Λογαριασμός 14 «Επίπλα και λοιπός εξοπλισμός» (Λοιπός εξοπλισμός)

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η παρακολούθηση των επίπλων και σκευών (λογαριασμός 14) γίνεται στους παρακάτω δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

14	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
14.00	Έπιπλα
14.01	Σκεύη
14.02	Μηχανές γραφείων
14.03	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα

14.04	Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.05	Επιστημονικά όργανα
14.06	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση
14.08	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.10	Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.11	Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.12	Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.13	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.14	Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.15	Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.16	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
14.18	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως

Σημείωση

Η παρακολούθηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων για λόγους ευχερούς παρακολούθησης έχει μεταφερθεί από το λογαριασμό 14 στον κενό λογαριασμό 17 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Τα βασικά σημεία του λογιστικού χειρισμού των παγίων του λογαριασμού 14 (έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός) κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα Ε.Λ.Π. συνοψίζονται στον πίνακα 2.7 παρακάτω.

Πίνακας 2.7: Διαφοροποίηση λογιστικής «Επίπλων και λοιπού εξοπλισμού» μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία	ΟΧΙ	ΟΧΙ
3.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	ΝΑΙ	ΝΑΙ
4.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	ΟΧΙ	ΝΑΙ

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα πάγια του λογαριασμού 14 παρατίθενται παρακάτω:

1. Δεν είναι απαραίτητη κάποια αλλαγή ή προσαρμογή των τίτλων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 14.00 έως 14.18 του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 14 του Ε.Γ.Λ.Σ.
2. Τα επίπλα και λοιπός εξοπλισμός που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.
3. Διαγράφονται οι λογαριασμοί βιολογικών παγίων και των σωρευμένων αποσβέσεων τους, καθώς οι σχετικοί λογαριασμοί μεταφέρονται στον πρωτοβάθμιο 17 «Βιολογικά πάγια». Οι διαγραφόμενοι λογαριασμοί είναι οι παρακάτω:

14.06	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση
14.16	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.06	Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση
14.99.16	Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως

4. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 14.40 «Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών παγίων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του 14.40, παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
5. Δεν είναι απαραίτητη η προσαρμογή των τίτλων ή κάποια άλλη αλλαγή στους αντίθετους τριτοβάθμιους λογαριασμούς 14.99.00 έως 14.99.18, στους οποίους παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις.
6. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 14.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών (ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο) οι τυχούσες διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 14.40), ή από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των ενσώματων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνω-

ρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό, λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 14 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

14	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
14.00	Έπιπλα
14.01	Σκεύη
14.02	Μηχανές γραφείων
14.03	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
14.04	Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.05	Επιστημονικά όργανα
14.08	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.10	Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.11	Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.12	Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.13	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.14	Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.15	Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.18	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
14.40.00	Απομείωση επίπλων
14.40.01	Απομείωση σκευών
14.40.02	Απομείωση μηχανών γραφείων
14.40.03	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
14.40.04	Απομείωση μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.40.05	Απομείωση επιστημονικών οργάνων
14.40.08	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.40.10	Απομείωση επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.11	Απομείωση σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

14.40.12	Απομείωση μηχανών γραφείων εκτός εμεταλλεύσεως
14.40.13	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.14	Απομείωση μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.15	Απομείωση επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.18	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
14.99.00	Αποσβεσμένα έπιπλα
14.99.01	Αποσβεσμένα σκεύη
14.99.02	Αποσβεσμενες μηχανές γραφείων
14.99.03	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
14.99.04	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς
14.99.05	Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα
14.99.08	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.99.10	Αποσβεσμένα έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.11	Αποσβεσμένα σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.12	Αποσβεσμενες μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.13	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.14	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.15	Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.18	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
14.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων
14.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών
14.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων
14.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
14.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς
14.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων
14.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως

14.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.18	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως

Το καθαρό ποσό (μετά από αποσβέσεις) του λογαριασμού 14 «Έπιπλα και σκεύη» του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζεται στο κονδύλι «Λοιπός εξοπλισμός» του υποδείγματος του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π. Τα πάγια αυτού του λογαριασμού παρακολουθούνται πάντοτε στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης και δεν υπάρχει διάκριση σε επενδυτικά και ιδιοχρησιμοποιούμενα.

2.6 Λογαριασμός 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές» (Πάγια υπό εκτέλεση και προκαταβολές παγίων)

Ο λογαριασμός 15 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης παγίων στοιχείων» και αναπτυσσόταν ως εξής:

15	Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων
15.01	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση
15.02	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.03	Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση
15.04	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.09	Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων

Δεν υπάρχουν ουσιαστικές διαφορές σε ότι αφορά το λογιστικό χειρισμό του λογαριασμού 15 μεταξύ του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Ε.Λ.Π., με εξαίρεση τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (δένδρα και φυτά), τα οποία στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται στον λογαριασμό 10 «Εδαφικές εκτάσεις», θεωρούμενα λογιστικά ως αναπόσπαστο μέρος της γης.

Για την κάλυψη των αναγκών εφαρμογής των ΕΛΠ, στο σχέδιο λογαριασμών του

Ε.Γ.Λ.Σ. απαιτείται να προστεθεί κωδικός για την παρακολούθηση των βιολογικών παγίων υπό εκτέλεση (ανάπτυξη) και να γίνουν μικρές φραστικές παρεμβάσεις. Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 15 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

15	Πάγια υπό εκτέλεση και προκαταβολές παγίων στοιχείων
15.01	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση
15.02	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.03	Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση
15.04	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.07	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία υπό εκτέλεση (ανάπτυξη)
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία - ζώα υπό ανάπτυξη
15.07.02	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία - φυτά υπό ανάπτυξη
15.09	Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων

Το ποσό του λογαριασμού 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων» του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζεται στο κονδύλι «Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή» του υποδείγματος του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π.

2.7 Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης» (Άυλα πάγια)

Ο λογαριασμός 16 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς» και αναπτυσσόταν ως εξής:

16	Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης
16.00	Υπεραξία επιχειρήσεως
16.01	Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.02	Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.04	Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων
16.05	Λοιπά δικαιώματα
16.10	Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως

16.11	Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.12	Έξοδα λοιπών ερευνών
16.13	Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
16.14	Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων
16.15	Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων
16.16	Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
16.17	Έξοδα αναδιοργάνωσης / Λογισμικά προγράμματα
16.18	Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
16.90	Έξοδα μετεγκαταστάσεως επιχειρήσεως
16.98	Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων

Σε σχέση με τις ασώματες ακινητοποιήσεις και τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης του λογαριασμού 16, λειτουργούν και οι παρακάτω λογαριασμοί.

44.10	Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων άυλων παγίων στοιχείων
16.99.00	Αποσβεσμένη υπεραξία επιχειρήσεως
16.99.01	Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.99.02	Αποσβεσμένα δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.04	Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων
16.99.05	Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα
16.99.10	Αποσβεσμένα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
16.99.11	Αποσβεσμένα έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.12	Αποσβεσμένα έξοδα λοιπών ερευνών
16.99.13	Αποσβεσμένα έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
16.99.14	Αποσβεσμένα έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων
16.99.15	Αποσβεσμένες συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων
16.99.16	Αποσβεσμένες διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών
16.99.17	Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργάνωσης / λογισμικά προγράμματα
16.99.18	Αποσβεσμένοι τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
16.99.90	Αποσβεσμένα έξοδα μετεγκαταστάσεως επιχειρήσεως

Τα βασικά σημεία που χρήζουν προσοχής στο λογιστικό χειρισμό των διαφόρων υπολογαριασμών του λογαριασμού 16 στα Ε.Λ.Π. σε σχέση με το Ε.Γ.Λ.Σ. συνοψίζονται ως εξής:

1. Δεν αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία, ή τυχάνουν διαφορετικού χειρισμού στα Ε.Λ.Π., οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 16.10 έως 16.90. Συγκεκριμένα:
 - α) Τα «Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης», οι «Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήση παγίων στοιχείων» και τα «Έξοδα έρευνας» αντιμετωπίζονται ως έξοδα στην κατάσταση αποτελεσμάτων, στην περίοδο που προκύπτουν.
 - β) Οι «Δαπάνες ανάπτυξης» αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο μόνο εφόσον καλύπτονται τα κριτήρια αναγνώρισης του άρθρου 18 του νόμου 4308/2014 (παρ. 1δ).
 - γ) Οι «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» δεν αναγνωρίζονται ως διακριτό περιουσιακό στοιχείο, αλλά παρέχεται η δυνατότητα προσαύξησης του κόστους κτήσης των παγίων, σύμφωνα με τις λογιστικές πολιτικές της οντότητας (με καθολική εφαρμογή).
 - δ) Στο λογαριασμό 16.04 «Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων» παρακολουθείται το περιουσιακό στοιχείο (συμβατική χρήση ακινήτου) που προκύπτει για την οντότητα που ανεγείρει ακίνητο σε οικόπεδο τρίτου, όταν η ωφέλιμη οικονομική ζωή του ακινήτου είναι σημαντικά μεγαλύτερη από τον χρόνο της μίσθωσης (χρόνος χρήσης). Η αρχική αξία του άυλου στοιχείου είναι το κόστος κατασκευής του ακινήτου, υποκείμενο σε απόσβεση στο χρόνο διάρκειας της μίσθωσης.
2. Τα βασικά άυλα στοιχεία που αναγνωρίζονται στα ΕΛΠ είναι η «Υπεραξία», οι «Δαπάνες ανάπτυξης» και τα «Λοιπά άυλα» (κωδικοί 16.00 έως 16.05 και 16.17). Στα «Λοιπά άυλα» συμπεριλαμβάνεται και ο κωδικός 16.90, μετονομαζόμενος σε «Δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών» από «Έξοδα μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων ποδοσφαιριστών».
3. Τα άυλα στοιχεία των ΕΛΠ διαχωρίζονται σε εκείνα που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη οικονομική ζωή εντός της οποίας αποσβένονται, και σε εκείνα που έχουν απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή τα οποία είτε δεν αποσβένονται υποκείμενα σε ετήσιο έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, είτε υπόκεινται σε δεκαετή απόσβεση, κατά την κρίση της οντότητας βάσει των συνθηκών που επικρατούν.

4. Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα, είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα στοιχεία του λογαριασμού 16 παρατίθενται παρακάτω.

1. Ο λογαριασμός 16 μετονομάζεται σε «Άυλα πάγια».
2. Καταργείται ο λογαριασμός 16.10 «Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς της ομάδας 6 του Ε.Γ.Λ.Σ.
3. Καταργούνται οι λογαριασμοί 16.11 «Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων» και 16.12 «Έξοδα λοιπών ερευνών». Τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.
4. Καταργείται ο λογαριασμός 16.13 «Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής για λογιστικούς σκοπούς σε μείωση είτε της καθαρής θέσης, λογαριασμός 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης» (λογιστική βάση), είτε της σχετικής μακροπρόθεσμης υποχρέωσης (λογαριασμός 45), κατά περίπτωση. Σε ότι αφορά τις δαπάνες καθαρής θέσης, εάν τα εν λόγω ποσά αναγνωρίζονται φορολογικά στην περίοδο που πραγματοποιούνται, καταχωρούνται αρχικά στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς των εξόδων της ομάδας 6, ώστε να παρακολουθείται η φορολογική τους βάση. Στη συνέχεια, δεδομένου ότι τα ποσά αυτά για λογιστικούς σκοπούς δεν αφορούν έξοδα της κατάστασης αποτελεσμάτων μεταφέρονται στην καθαρή θέση (λογιστική βάση), καθώς αποτελούν διαφορά της λογιστικής από τη φορολογική βάση. Τέτοια περίπτωση είναι ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, ο οποίος αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για φορολογικούς σκοπούς, δηλαδή είναι έξοδο της κατάστασης αποτελεσμάτων, για λογιστικούς σκοπούς όμως συνιστά μειωτικό στοιχείο του προϊόντος της αύξησης του κεφαλαίου (δηλαδή μειώνει απευθείας την καθαρή θέση). Στη συγκεκριμένη περίπτωση ο φόρος καταχωρείται αρχικά σε κατάλληλο υπολογαριασμό του λογαριασμού 63 «Φόροι - τέλη», με πίστωση της υποχρέωσης ή των ταμειακών διαθεσίμων και στη συνέχεια μεταφέρεται κατ' ευθείαν στο κονδύλι της καθαρής θέσης που πρέπει να μειωθεί με πίστωση του εξόδου. Ο χειρισμός αυτός αναλύεται στην παρουσίαση του λογαριασμού 63 των αποτελεσμάτων. Σε κάθε περίπτωση πάντως, και βάσει της γενικής αρχής του νόμου, όταν τα σχετικά ποσά δεν είναι σημαντικά για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις ως σύνολο

λο, μπορούν να καταχωρούνται στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6, κατά περίπτωση, τόσο για φορολογικούς όσο και για λογιστικούς σκοπούς. Για παράδειγμα φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου ποσού 10.000 ευρώ, σε μια επιχείρηση που παρουσιάζει κέρδη 500.000 ευρώ και έχει καταβλημένο κεφάλαιο 2.000.000 ευρώ, μπορεί να καταχωρείται στα αποτελέσματα ως έξοδο, τόσο για φορολογικούς όσο και για λογιστικούς σκοπούς.

5. Καταργείται ο λογαριασμός 16.14 «Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής σε αύξηση του κόστους κτήσης των σχετικών παγίων.
6. Καταργείται ο λογαριασμός 16.15 «Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής στο σχετικό λογαριασμό εξόδου 81.00.04 «Συναλλαγματικές διαφορές».
7. Καταργείται ο λογαριασμός 16.16 «Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής αφαιρετικά των σχετικών υποχρεώσεων των λογαριασμών 45.00 έως 45.12 του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις», εφόσον είναι σημαντικά. Σε διαφορετική περίπτωση, δηλαδή εάν δεν είναι σημαντικά, καταχωρούνται στα έξοδα της ομάδας 6, σύμφωνα με το άρθρο 22 του νόμου.
8. Ο λογαριασμός 16.17 «Έξοδα αναδιοργάνωσης» μετονομάζεται σε «Λογισμικά προγράμματα Η/Υ». Εφεξής, στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται μόνο δαπάνες σχετικά με λογισμικά προγράμματα ενώ οι δαπάνες αναδιοργάνωσης αναγνωρίζονται πλέον ως έξοδα και καταχωρούνται στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.
9. Καταργείται ο λογαριασμός 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» και τα σχετικά ποσά αναγνωρίζονται είτε σε αύξηση του παγίων που αφορούν είτε στα αποτελέσματα, ανάλογα με την υιοθετούμενη λογιστική πολιτική.
10. Καταργείται ο λογαριασμός 16.90 «Έξοδα μετεγκαταστάσεως επιχειρήσεως» και τα σχετικά ποσά καταχωρούνται εφεξής στους ενδεδειγμένους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.
11. Στον κωδικό 16.90 και με τίτλο «Δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών» παρακολουθούνται εφεξής οι σχετικές δαπάνες.
12. Εισάγεται ο λογαριασμός 16.91 «Δαπάνες ανάπτυξης» ο οποίος αναλύεται κατά πρόγραμμα ανάπτυξης.

13. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 16.40 «Απομείωση ασώματων άυλων στοιχείων», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών περιουσιακών στοιχείων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του 16.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
14. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 16.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών (ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο) οι τυχούσες διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 16.40), ή από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των άυλων παγίων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων.
15. Με την κατάργηση των υπολογαριασμών του 16 που δεν αναγνωρίζονται πλέον ως περιουσιακά στοιχεία, καταργούνται και οι αντίστοιχοι λογαριασμοί των σωρευμένων αποσβέσεων: 16.99.10, 16.99.11, 16.99.12, 16.99.13, 16.99.14, 16.99.15, 16.99.16, 16.99.18.
16. Ο λογαριασμός 16.99.17 «Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργάνωσης», μετονομάζεται σε «Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα Η/Υ».

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 16 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

16	Άυλα πάγια
16.00	Υπεραξία επιχειρήσεων
16.01	Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.02	Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.04	Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων

16.05	Λοιπά δικαιώματα
16.17	Λογισμικά προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.90	Δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.91	Δαπάνες ανάπτυξης
16.98	Προκαταβολές κτήσεως άυλων ακινητοποιήσεων
16.40	Απομείωση άυλων περιουσιακών στοιχείων
16.40.00	Απομείωση υπεραξίας επιχειρήσεων
16.40.01	Απομείωση δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.40.02	Απομείωση δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.40.04	Απομείωση δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.40.05	Απομείωση λοιπών δικαιωμάτων
16.40.17	Απομείωση λογισμικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.40.90	Απομείωση δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.40.91	Απομείωση δαπανών ανάπτυξης
16.40.98	Απομείωση προκαταβολών κτήσεως άυλων ακινητοποιήσεων
16.99	Αποσβεσμένα άυλα πάγια
16.99.00	Αποσβεσμένη υπεραξία επιχειρήσεως
16.99.01	Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.99.02	Αποσβεσμένα δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.04	Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.99.05	Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα
16.99.17	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.99.90	Αποσβεσμένες δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.99.91	Αποσβεσμένες δαπάνες ανάπτυξης
16.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
16.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένης υπεραξίας επιχειρήσεων
16.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων
16.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών δικαιωμάτων

16.99.50.17	Διαφορές αποσβεσμένων λογισμικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.99.50.90	Διαφορές αποσβεσμένων δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.99.50.91	Διαφορές αποσβεσμένων δαπανών ανάπτυξης

Στον πίνακα 2.8 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του Ισολογισμού.

Πίνακας 2.8: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 16 και κονδυλίων Ισολογισμού

Υπεραξία επιχειρήσεως	Έξοδα ανάπτυξης	Λοιπά άυλα περιουσιακά στοιχεία	Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή
16.00	16.91	16.01	16.98
16.40.00	16.40.91	16.02	16.40.98
16.99.00	16.99.91	16.04	
16.99.50.00	16.99.50.91	16.05	
		16.17	
		16.90	
		16.40.01	
		16.40.02	
		16.40.04	
		16.40.05	
		16.40.17	
		16.40.90	
		16.99.01	
		16.99.02	
		16.99.04	
		16.99.05	
		16.99.17	
		16.99.90	
		16.99.50.01	
		16.99.50.02	

		16.99.50.04	
		16.99.50.05	
		16.99.50.17	
		16.99.50.90	

2.8 Λογαριασμός 17 «Βιολογικά πάγια»

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., τα πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 10 και 14. Για λόγους ευχερούς παρακολούθησης και δεδομένου ότι τα εν λόγω στοιχεία αποτελούν σημαντική κατηγορία και με ιδιαίτερα χαρακτηριστικά, μεταφέρθηκαν στον κενό λογαριασμό 17 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η διαφοροποίηση μεταξύ του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Ε.Λ.Π. σε επίπεδο αρχών αναφορικά με την παρακολούθηση και το λογιστικό χειρισμό των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων παρουσιάζεται στον πίνακα 2.9 παρακάτω.

Πίνακας 2.9: Διαφοροποίηση λογιστικής «Βιολογικών περιουσιακών στοιχείων» μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. - Ε.Λ.Π.

		Ε.Γ.Λ.Σ.	Ε.Λ.Π.
1.	Επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, κατά γενική αρχή	ΝΑΙ	ΝΑΙ
2.	Δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία	ΟΧΙ	ΝΑΙ
3.	Διακριτή παρακολούθηση της αξίας γης από την αξία υπερκείμενων φυτειών ή δασών	ΟΧΙ	ΝΑΙ
4.	Διακριτή εμφάνιση από τα λοιπά πάγια	ΟΧΙ	ΝΑΙ
5.	Αναγνώριση (μόνιμης) ζημιάς απομείωσης	ΝΑΙ	ΝΑΙ
6.	Αναγνώριση κερδών από αναστροφή απομείωσης	ΟΧΙ	ΝΑΙ

Τα βασικά σημεία στην ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών των βιολογικών παγίων για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ παρατίθενται κατωτέρω:

1. Εισάγονται κατάλληλοι δευτεροβάθμιοι για τα ζώα και τα φυτά.
2. Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση παρακολουθούνται ιδιαίτερα είτε μέσω του σχεδίου λογαριασμών είτε στο μητρώο παγίων.

3. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 17.30 «Διαφορές εύλογης αξίας πάγιων βιολογικών στοιχείων» στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η μεταβολή της εύλογης αξίας των σχετικών παγίων, όταν η οντότητα κάνει χρήση του άρθρου 24 του νόμου. Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς κέρδη/ζημίες από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, δηλαδή μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες, δεν φορολογούνται/αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.
4. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 17.40 «Απομείωση πάγιων βιολογικών στοιχείων», στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθείται η τυχούσα απομείωση των σχετικών παγίων. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών παγίων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Με την εισαγωγή του 17.40 παύει να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 44.10 του Ε.Γ.Λ.Σ.
5. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 17.99.50 στον οποίο παρακολουθούνται, με κατάλληλη περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών (ή με κάθε πρόσφορο μηχανογραφικό τρόπο), οι διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων που προέρχονται από ποσά απομείωσης (λογαριασμός 17.40), από διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης ή από αντιλογισμό φορολογικών αποσβέσεων στην περίπτωση που τα εν λόγω στοιχεία επιμετρώνται για λογιστικούς σκοπούς σε εύλογη αξία. Με δεδομένο ότι η φορολογία εισοδήματος προβλέπει συγκεκριμένους υποχρεωτικούς συντελεστές αποσβέσεων επί του κόστους κτήσης των βιολογικών παγίων στοιχείων, οι προαναφερθείσες διαφορές των αποσβέσεων, κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς στην περίοδο που διενεργούνται. Για το λόγο αυτό λογιστικοποιούνται διακεκριμένα με σκοπό τη διευκόλυνση της παρακολούθησης των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 17 αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

17	Βιολογικά πάγια
17.01	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση

17.02	Φυτά για πάγια εκμετάλλευση
17.30	Διαφορές εύλογης βιολογικών παγίων
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας φυτών για πάγια εκμετάλλευση
17.40	Απομείωση βιολογικών παγίων
17.40.01	Απομείωση ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.40.02	Απομείωση φυτών για πάγια εκμετάλλευση
17.99.01	Αποσβεσμένα ζώα πάγιας εκμετάλλευσης
17.99.02	Αποσβεσμένα φυτά πάγιας εκμετάλλευσης
17.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
17.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φυτών για πάγια εκμετάλλευση

Στον πίνακα 2.10 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού.

Πίνακας 2.10: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 17 και κονδύλια Ισολογισμού

Πάγια βιολογικά στοιχεία στο κόστος κτήσης	Πάγια βιολογικά στοιχεία στην εύλογη αξία
17.01	17.01
17.02	17.02
17.40.01	17.30.01
17.40.02	17.30.02
17.99.01	
17.99.02	
17.99.50	
17.99.50.01	
17.99.50.02	

2.9 Λοιποί λογαριασμοί συνδεδεμένοι με πάγια

Για την ολοκληρωμένη παρουσίαση των απαιτούμενων προσαρμογών του σχεδίου λογαριασμών της ομάδας των παγίων, στα πλαίσια της εφαρμογής των Ε.Λ.Π., παρουσιάζονται παρακάτω οι λογαριασμοί αποσβέσεων, διαφορών εύλογων αξιών

(αποτελεσμάτων και καθαρής θέσης), απομείωσης και αποτελεσμάτων από τη διάθεση παγίων.

2.9.1 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων»

Η παρακολούθηση των λογαριασμών των αποσβέσεων των παγίων στοιχείων στην κατάσταση αποτελεσμάτων, βάσει του Ε.Γ.Λ.Σ. γίνεται στους εξής λογαριασμούς:

66	Αποσβέσεις
66.00.01	Αποσβέσεις ορυχείων
66.00.02	Αποσβέσεις μεταλλείων
66.00.03	Αποσβέσεις λατομείων
66.00.05	Αποσβέσεις φυτειών
66.00.06	Αποσβέσεις δασών
66.00.11	Αποσβέσεις ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.00.12	Αποσβέσεις μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.00.13	Αποσβέσεις λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.00.15	Αποσβέσεις φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.00.16	Αποσβέσεις δασών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.00	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.01	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
66.01.03	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
66.01.07	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.08	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.10	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.14	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.15	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.17	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.21	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.22	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.01.24	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων
66.02.01	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
66.02.02	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.03	Αποσβέσεις εργαλείων
66.02.04	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών
66.02.05	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
66.02.07	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.08	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.10	Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.11	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.12	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.13	Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.14	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.15	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.17	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.18	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων - λεωφορείων
66.03.01	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
66.03.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσεως
66.03.03	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.04	Αποσβέσεις πλωτών μέσων
66.03.05	Αποσβέσεις εναέριων μέσων
66.03.06	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.10	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.11	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.12	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.13	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.14	Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.15	Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.16	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

66.04.00	Αποσβέσεις επίπλων
66.04.01	Αποσβέσεις σκευών
66.04.02	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
66.04.03	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.04	Αποσβέσεις μέσω αποθηκεύσεως και μεταφοράς
66.04.05	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
66.04.06	Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση
66.04.07	Αποσβέσεις φυτών για πάγια εκμετάλλευση
66.04.08	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.10	Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.11	Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.12	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.13	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.14	Αποσβέσεις μέσω αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.15	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.16	Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.18	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.05.00	Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως
66.05.01	Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.02	Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
66.05.04	Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων
66.05.05	Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
66.05.10	Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως
66.05.11	Αποσβέσεις εξόδων ερευνών - ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
66.05.12	Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών
66.05.13	Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων
66.05.14	Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων
66.05.15	Αποσβέσεις συναλλαγματικών διαφορών από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων
66.05.16	Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών

66.05.17	Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργάνωσης
66.05.17	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων
66.05.18	Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου
66.05.90	Αποσβέσεις εξόδων μετεγκατάστασης επιχειρήσεως

Για την ευχερή κάλυψη των αναγκών εφαρμογής των ΕΛΠ, γίνονται οι παρακάτω προσαρμογές στο λογαριασμό 66 «Αποσβέσεις»:

1. Οι λογαριασμοί των αποσβέσεων των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μεταφέρονται από το λογαριασμό 66.04 στο λογαριασμό 66.06, ώστε να υπάρχει διακριτή παρακολούθηση αυτών, όπως έγινε για τα στοιχεία αυτά και στον ισολογισμό.
2. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός αποσβέσεων 66.XX.50.XX για κάθε κατηγορία παγίων της ομάδας 1. Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα ποσά των ετησίων αποσβέσεων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά για οποιαδήποτε αιτία (επιμέτρηση των σχετικών παγίων στην εύλογη αξία, διενέργεια αποσβέσεων σε απομειωμένες αξίες παγίων, και διενέργεια αποσβέσεων με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης). Δηλαδή, ο λογαριασμός 66.XX.50.XX αντιπροσωπεύει τη διαφορά της λογιστικής από τη φορολογική βάση των ετησίων αποσβέσεων.
3. Διαγράφονται οι λογαριασμοί των αποσβέσεων για εκείνα τα πάγια του Ε.Γ.Λ.Σ. τα οποία κατά τα ΕΛΠ είτε δεν αναγνωρίζονται είτε δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

Κατόπιν των προηγούμενων προσαρμογών, οι λογαριασμοί αποσβέσεων της ομάδας 6 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής για την κάλυψη των αναγκών εφαρμογής των Ε.Λ.Π.:

66	
66.00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
66.00.01	Αποσβέσεις γης ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.02	Αποσβέσεις γης μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.03	Αποσβέσεις γης λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50	Διαφορές αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων
66.00.50.01	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50.02	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων

66.00.50.03	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.11	Αποσβέσεις γης ορυχείων επενδυτικών
66.00.12	Αποσβέσεις γης μεταλλείων επενδυτικών
66.00.13	Αποσβέσεις γης λατομείων επενδυτικών
66.00.50.11	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων επενδυτικών
66.00.50.12	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων επενδυτικών
66.00.50.13	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων επενδυτικών
66.01	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.00	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.01	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
66.01.03	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων
66.01.07	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.08	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.10	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.50	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.50.00	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
66.01.50.03	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων
66.01.50.07	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.10	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.14	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων επενδυτικών
66.01.15	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών επενδυτικών
66.01.17	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων επενδυτικών
66.01.21	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.22	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.24	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων επενδυτικών
66.01.50.14	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων επενδυτικών

66.01.50.15	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησας μεταφορών επενδυτικών
66.01.50.17	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων επενδυτικών
66.01.50.21	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.22	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησας μεταφορών σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.24	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων επενδυτικών
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων
66.02.01	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
66.02.02	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.03	Αποσβέσεις εργαλείων
66.02.04	Αποσβέσεις καθουπιών - ιδιοσυσκευών
66.02.05	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
66.02.07	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.08	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.10	Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.11	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.12	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.13	Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.14	Αποσβέσεις καθουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.15	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.17	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.18	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων
66.02.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων
66.02.50.02	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.50.03	Διαφορές αποσβέσεις εργαλείων
66.02.50.04	Διαφορές αποσβέσεων καθουπιών - ιδιοσυσκευών

66.02.50.05	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων
66.02.50.07	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.10	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.11	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.12	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.13	Διαφορές αποσβέσεων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.14	Διαφορές αποσβέσεων καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.15	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.17	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.18	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
66.03.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων - λεωφορείων
66.03.01	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
66.03.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
66.03.03	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.04	Αποσβέσεις πλωτών μέσων
66.03.05	Αποσβέσεις εναέριων μέσων
66.03.06	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.10	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.11	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.12	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.13	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.14	Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.15	Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.16	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50	Διαφορές αποσβέσεων μεταφορικών μέσων
66.03.50.00	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων
66.03.50.01	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

66.03.50.02	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
66.03.50.03	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.50.04	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων
66.03.50.05	Διαφορές αποσβέσεις εναέριων μέσων
66.03.50.06	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.50.10	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.11	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.12	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.13	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.14	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.15	Διαφορές αποσβέσεων εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.16	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
66.04.00	Αποσβέσεις επίπλων
66.04.01	Αποσβέσεις σκευών
66.04.02	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
66.04.03	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.04	Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
66.04.05	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
66.04.08	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.10	Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.11	Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.12	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.13	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.14	Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.15	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.18	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
66.04.50.00	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων

66.04.50.01	Διαφορές αποσβέσεων σκευών
66.04.50.02	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων
66.04.50.03	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.50.04	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
66.04.50.05	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων
66.04.50.08	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.50.10	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.11	Διαφορές αποσβέσεων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.12	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.13	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.14	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.15	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.18	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.05	Αποσβέσεις άυλων παγίων
66.05.00	Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως
66.05.01	Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.02	Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
66.05.04	Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
66.05.05	Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
66.05.17	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων
66.05.90	Αποσβέσεις δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
66.05.91	Αποσβέσεις δαπανών ανάπτυξης
66.05.50	Διαφορές αποσβέσεων άυλων περιουσιακών στοιχείων
66.05.50.00	Διαφορές αποσβέσεων υπεραξίας επιχειρήσεων
66.05.50.01	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.50.02	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων- μεταλλείων-λατομείων
66.05.50.04	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
66.05.50.05	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών δικαιωμάτων

66.05.50.17	Διαφορές αποσβέσεων λογισμικών προγραμμάτων
66.05.50.90	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
66.05.50.91	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών ανάπτυξης
66.06	Αποσβέσεις βιολογικών παγίων
66.06.01	Αποσβέσεις παγίων ζώων
66.06.02	Αποσβέσεις παγίων φυτών
66.06.50	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών παγίων
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών παγίων (Ζώα)
66.06.50.02	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών παγίων (Φυτά)

2.9.2 Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων

Εισάγεται ο λογαριασμός 67.30 «Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων» (ο 67 είναι κενός στο ΕΓΛΣ), στον οποίο παρακολουθούνται οι θετικές ή αρνητικές διαφορές (κέρδη/ζημιές) εύλογης αξίας των ενσώματων παγίων, όταν έχει επιλεγεί η επιμέτρηση στην εύλογη αξία και οι διαφορές αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα, ως κέρδη ή ζημιές αναλόγως. Η περίπτωση αυτή αφορά μόνο τα επενδυτικά ακίνητα (γη – κτήρια) και τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.

Οι σχετικοί λογαριασμοί έχουν ως εξής:

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης
67.30.11	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικών κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων
67.30.17	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων
67.30.17.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων – ζώα
67.30.17.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων – φυτά

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις αρνητικές διαφορές (ζημιές) εύλογης αξίας, σε σχέση με το κόστος κτήσης ή την προηγούμενη εύλογη αξία, με πίστωση των αντιστοίχων λογαριασμών παγίων 10.30, 11.30 και 17.30. Σε περίπτωση θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδη), διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

Όταν οι διαφορές εύλογης αξίας αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση, πε-

ρίπτωση που έχει εφαρμογή όταν επιλέγεται η εύλογη αξία για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (γη - κτήρια), δημιουργούνται οι εξής λογαριασμοί των αποθεματικών (Διαφορές εύλογης αξίας):

41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας γης
41.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων

Οι λογαριασμοί 41.30.10 και 41.30.11 χρεώνονται / πιστώνονται με αντίστοιχη πίστωση / χρέωση των δευτεροβάθμιων λογαριασμών παγίων 10.30 και 11.30, για τις ζημιές / κέρδη επιμέτρησης στην εύλογη αξία, αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί του αναβαλλόμενου φόρου 41.30.10.88 και 41.30.11.88, χρεώνονται / πιστώνονται με αντίστοιχη πίστωση / χρέωση του λογαριασμού 46 «Αναβαλλόμενος φόρος ισολογισμού» (υποχρέωση / απαίτηση).

2.9.3 Απομείωση ενσώματων και άυλων παγίων

Η απομείωση όλων των περιουσιακών στοιχείων που παρακολουθούνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης παρακολουθείται συστηματικά εφεξής στο λογαριασμό 68 και επιβαρύνει τα αποτελέσματα. Σημειώνεται ότι για καλύτερη οργάνωση του σχεδίου λογαριασμών, ο λογαριασμός 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία», που δεν αφορά απομείωση αλλά πρόβλεψη δουλευμένου εξόδου, μεταφέρεται εφεξής στο λογαριασμό 60 «Παροχές σε εργαζομένους» κατά τα ΕΛΠ, ή «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού» κατά το ΕΓΛΣ.

Ο αναμορφωμένος λογαριασμός 68 «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων» αναλύεται ως εξής:

68	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων
68.40	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.40.10	Απομείωση γης
68.40.10.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενης γης
68.40.10.01	Απομείωση επενδυτικής γης

68.40.11	Απομείωση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενων κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.01	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
68.40.12	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-μηχανολογικού εξοπλισμού
68.40.13	Απομείωση μεταφορικών μέσων
68.40.14	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
68.40.15	Απομείωση προκαταβολών και μη κυκλοφορούντων στοιχείων υπό κατασκευή
68.40.16	Απομείωση άυλων στοιχείων
68.40.17	Απομείωση πάγιων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

Οι υπολογαρισμοί του 68 χρεώνονται με τις ζημιές απομείωσης (ζημιές στα αποτελέσματα) που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και προκύπτουν για τα ενσώματα και άυλα πάγια στοιχεία με πίστωση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 40 (10.40, 11.40, 12.40, 13.40, 14.40, 15.40, 16.40 και 17.40) της κατά περίπτωση κατηγορίας παγίων. Σε περίπτωση αναστροφών ζημιών απομείωσης, χρεώνονται οι προαναφερθέντες λογαριασμοί, με πίστωση του κατά περίπτωση λογαριασμού του 68 (κέρδος στα αποτελέσματα).

2.9.4 Κέρδη και ζημιές από τη διάθεση (πώληση-απόσυρση) παγίων

Οι λογαριασμοί για την παρακολούθηση του αποτελέσματος από την διάθεση (πώληση - απόσυρση) παγίων στοιχείων, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ έχουν ως εξής:

81.02	Έκτακτες ζημιές
81.02.00	Ζημιές από εκποίηση ακινήτων
81.02.01	Ζημιές από εκποίηση τεχνικών έργων
81.02.02	Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.03	Ζημιές από εκποίηση μεταφορικών μέσων
81.02.04	Ζημιές από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.05	Ζημιές από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
81.03	Έκτακτα κέρδη
81.03.00	Κέρδη από εκποίηση ακινήτων
81.03.01	Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων

81.03.02	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.03	Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων
81.03.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.05	Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων

Για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ, γίνονται οι παρακάτω προσαρμογές στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.:

1. Εφεξής, το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την πώληση ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων παρακολουθείται στον λογαριασμό 81 με νέο τίτλο «Λοιπά μη συνήθη κέρδη και ζημίες», με κατάλληλη ανάπτυξη ώστε να υπάρχει αντιστοίχιση των αποτελεσματικών λογαριασμών με τους σχετικούς λογαριασμούς του ισολογισμού από τους οποίους προκύπτει το αποτέλεσμα.
2. Εισάγονται οι συμπληρωματικοί τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί 81.02.50.1X και 81.03.50.1X για την παρακολούθηση, αντίστοιχα, της διαφοράς της ζημίας ή του κέρδους που προκύπτει, κατά την πώληση ενσώματων ή άυλων παγίων, από τη διαφορά μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης των εν λόγω στοιχείων. Η διαφορά αυτή μπορεί να είναι θετική ή αρνητική (μεγαλύτερο ή μικρότερο φορολογικό αποτέλεσμα έναντι του λογιστικού) και μπορεί να προκύπτει είτε από επιμέτρηση των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων στην εύλογη αξία, είτε από αναγνώριση απομείωσης, είτε από διενέργεια αποσβέσεων με λογιστικούς συντελεστές που διαφέρουν από τους εφαρμοστέους φορολογικούς, είτε από συνδυασμό αυτών των περιπτώσεων.
3. Συνήθης περίπτωση που προκαλεί διαφορετικό αποτέλεσμα κατά την πώληση αποσβέσιμου παγίου είναι η χρήση διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης του παγίου. Για παράδειγμα, όταν ο φορολογικός συντελεστής είναι 10% και ο λογιστικός συντελεστής είναι 8%, προκύπτει διαφορά λογιστικής και φορολογικής βάσης των σωρευμένων αποσβέσεων του μηχανήματος στον ισολογισμό αλλά και του εξόδου των ετησίων αποσβέσεων. Περαιτέρω, εάν στη διάρκεια της ζωής του παγίου η αξία του μειωθεί για λογιστικούς σκοπούς λόγω απομείωσης, προκύπτει πρόσθετη διαφορά, τόσο λόγω της μείωσης της αξίας από την απομείωση, όσο και λόγω των αποσβέσεων, οι οποίες, ενώ για φορολογικούς σκοπούς συνεχίζουν να υπολογίζονται με συντελεστή 10% επί της αξίας κτήσεως, για λογιστικούς σκοπούς υπολογίζονται επί της απομειωμένης αξίας του παγίου και με συντελεστή 8% στο παράδειγμα.

4. Οι διαφορές στο αποτέλεσμα της πώλησης του παγίου που οφείλονται στην λογισμένη στα αποτελέσματα απομείωση κατά τα ανωτέρω, μπορούν να μην καταχωρούνται στους τεταρτοβάθμιους 81.02.50.1X και 81.03.50.1X, μαζί με τις άλλες διαφορές, αλλά στο λογαριασμό 68.40 (ως αναστροφή). Ο εν λόγω χειρισμός είναι πρακτικά εφικτός, εάν η σχετική πληροφορία παρέχεται από το μητρώο παγίων. Ωστόσο, η ξεχωριστή παρουσίαση των διαφορών του αποτελέσματος πώλησης λόγω απομείωσης των αποσβέσιμων ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων, μπορεί να μην έχει ιδιαίτερη πρακτική σημασία για την εφαρμογή της γενικής αρχής, κατά την οποία το αποτέλεσμα πώλησης είναι η διαφορά μεταξύ τιμήματος πώλησης και κόστους κτήσης. Αυτό συμβαίνει διότι έχουν ήδη διενεργηθεί αποσβέσεις που έχουν μειώσει την αξία κτήσεως των στοιχείων και η απομείωση απλά επιφέρει πρόσθετη μείωση της αξίας τους. Ανάλογο θέμα προκύπτει και για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια που επιμετρώνται σε εύλογες αξίες, και των οποίων οι θετικές διαφορές (κέρδη) αναγνωρίζονται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση και δεν μεταφέρονται (αναστρέφονται) ποτέ στα αποτελέσματα. Στην περίπτωση αυτή, το αποτέλεσμα προκύπτει υποχρεωτικά από τη διαφορά μεταξύ της αναπροσαρμοσμένης αναπόσβεστης λογιστικής αξίας και της τιμής πώλησης, ενώ τυχούσα αναγνωρισμένη διαφορά εύλογης αξίας στην καθαρή θέση, παραμένει σε αυτή.

Παράδειγμα

Μηχάνημα κόστους κτήσης 10.000 αποκτήθηκε την 30.06.20X0 και αποσβένεται με συντελεστή 10% για φορολογικούς σκοπούς και συντελεστή 8% για λογιστικούς σκοπούς. Την 31.12.20X2 αναγνωρίσθηκε απομείωση της αξίας του παγίου ποσού 2.000 και την 04.01.20X7 το μηχάνημα πωλήθηκε μετρητοίς έναντι 3.200.

Τα λογιστικά δεδομένα του παγίου βάσει του μητρώου παγίων έχουν ως εξής:

	Κόστος κτήσης	Φορολογικές αποσβέσεις με 10%	Λογιστικές αποσβέσεις με 8%	Απομείωση 31.12.20X1	Λογιστικές αποσβέσεις μετά την απομείωση	Φορολογική βάση παγίου	Λογιστική βάση παγίου
30.06.20X0	10.000					10.000	10.000
31.12.20X0	10.000	500,00	400,00		400,00	9.500	9.600
31.12.20X1	10.000	1.000,00	800,00		800,00	8.500	8.800
31.12.20X2	10.000	1.000,00	800,00	2.000,00	800,00	7.500	6.000
31.12.20X3	10.000	1.000,00	800,00		600,00	6.500	5.400

31.12.20X4	10.000	1.000,00	800,00		600,00	5.500	4.800
31.12.20X5	10.000	1.000,00	800,00		600,00	4.500	4.200
31.12.20X6	10.000	1.000,00	800,00		600,00	3.500	3.600

Βάσει των δεδομένων ως ανωτέρω:

- α) το φορολογικό αποτέλεσμα από την πώληση είναι ζημία 300 = 3.200 - 3.500, όπου 3.500 είναι η αναπόσβεστη φορολογική αξία του παγίου [10.000-(500+1.000+1.000+1.000+1.000+1.000+1.000)].
- β) το λογιστικό αποτέλεσμα από την πώληση, λαμβάνοντας υπόψη και την απομείωση, είναι ζημία 400 = 3.200 - 3.600, όπου 3.600 είναι η αναπόσβεστη λογιστική αξία του παγίου [10.000-(400+800+800+2.000+600+600+600+600)].
- γ) το λογιστικό αποτέλεσμα από την πώληση, εάν δεν ληφθεί υπόψη η απομείωση, είναι ζημιά 1.600 = 3.200 - 4.800 [10.000-(400+800+800+800+800+800+800)].

Συνεπώς, εάν η οντότητα έχει υιοθετήσει ως λογιστική πολιτική κατά την πώληση των στοιχείων να αναστρέφει στα αποτελέσματα ως κέρδη τις σωρευμένες ζημιές απομείωσης που έχουν επιβαρύνει τα αποτελέσματα προηγούμενων χρήσεων, θα εμφανίσει ως λογιστική ζημία στο λογαριασμό 81.02 το ποσό των 1.600 και ως κέρδος από αναστροφή ζημιών απομείωσης στο λογαριασμό 68.40, το ποσό των 1.200. Έτσι, συνολικά στην κατάσταση αποτελεσμάτων το λογιστικό αποτέλεσμα από την πώληση του παγίου θα εμφανισθεί με ζημία ποσού 400 (1.600-2.000).

5. Γίνεται προσαρμογή των τριτοβάθμιων κωδικών, ώστε να αντιστοιχίζονται ευχερώς με τους λογαριασμούς παγίων. Για παράδειγμα ο κωδικός 81.02.01 μετατρέπεται σε 81.02.10, ώστε να αντιστοιχεί σε ζημιές από διάθεση εδαφικών εκτάσεων (Λογαριασμός 10 των παγίων).
6. Γίνεται κατάλληλη τροποποίηση ορισμένων τίτλων λογαριασμών. Για παράδειγμα, η λέξη «Ακίνητοποιήσεις» έχει αντικατασταθεί από τη λέξη «Πάγια», ενώ κέρδη ή ζημιές (από διάθεση ή απόσυρση) δεν χαρακτηρίζονται εφεξής ως έκτακτα στοιχεία.

Κατόπιν των ανωτέρω τροποποιήσεων, η ανάλυση των σχετικών λογαριασμών διαμορφώνεται ως εξής:

81.02	Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.10	Ζημίες από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.11	Ζημίες από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.02.12	Ζημίες από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.13	Ζημίες από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.14	Ζημίες από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.15	Ζημίες από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.16	Ζημίες από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.17	Ζημίες από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.02.50	Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.50.10	Διαφορές ζημιών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.50.11	Διαφορές ζημιών από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.50.13	Διαφορές ζημιών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.50.14	Διαφορές ζημιών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.50.15	Διαφορές ζημιών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.50.16	Διαφορές ζημιών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.50.17	Διαφορές ζημιών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.10	Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.03.11	Κέρδη από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.03.12	Κέρδη από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.13	Κέρδη από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.14	Κέρδη από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.15	Κέρδη από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.16	Κέρδη από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.17	Κέρδη από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.50	Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.50.10	Διαφορές κερδών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων

81.03.50.11	Διαφορές κερδών από διάθεση κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
81.03.50.12	Διαφορές κερδών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.50.13	Διαφορές κερδών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.50.14	Διαφορές κερδών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.50.15	Διαφορές κερδών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.50.16	Διαφορές κερδών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.50.17	Διαφορές κερδών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΑΓΙΑ

3

3.1 Λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» (Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού ή Χρηματοοικονομικά πάγια)

Ο λογαριασμός 18 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» και σε επίπεδο δευτεροβάθμιων λογαριασμών αναπτυσσόταν ως εξής.

18.00	Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.00.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.01	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
18.01.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.02	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
18.03	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.04	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
18.05	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.06	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταιρών
18.07	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα
18.08	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε ξένο νόμισμα
18.09	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων
18.10	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων σε ξένο νόμισμα
18.11	Δοσμένες εγγυήσεις
18.12	Οφειλόμενο κεφάλαιο
18.13	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
18.14	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε ξένο νόμισμα
18.15	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων
18.16	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα
18.99	Προβλέψεις υποτίμησης μακροπροθέσμων απαιτήσεων

Τα βασικά σημεία ενδιαφέροντος στο λογιστικό χειρισμό των διαφόρων υπολογαριασμών του λογαριασμού 18 στα Ε.Λ.Π., σε σχέση με το χειρισμό των ίδιων στοιχείων στο Ε.Γ.Λ.Σ. – Κ.Ν. 2190/1920, συνοψίζονται ως εξής:

1. Στο λογαριασμό 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις»

παρακολουθούνται μόνο τα μακροπρόθεσμα χρηματοοικονομικά στοιχεία, ενώ τα βραχυπρόθεσμα παρακολουθούνται σε λογαριασμούς της ομάδας 3 «Χρεόγραφα, απαιτήσεις και διαθέσιμα».

2. Παρέχεται η δυνατότητα επιμέτρησης ορισμένων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων είτε στο κόστος κτήσης είτε στην εύλογη αξία. Ανάλογη δυνατότητα υπήρχε και στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. – Κ.Ν. 2190/1920.
3. Η ομαδοποίηση και ο εννοιολογικός ορισμός των διαφόρων κατηγοριών χρηματοοικονομικών στοιχείων παρουσιάζει ομοιότητες αλλά μπορεί και να διαφέρει σημαντικά μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. – Κ.Ν. 2190/1920 και Ε.Λ.Π. Για το θέμα αυτό παρέχονται οι παρακάτω διευκρινήσεις:
 - α) Στην έννοια των συνδεμένων οντοτήτων του Ε.Γ.Λ.Σ. κατά βάση αντιστοιχούν οι συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες των Ε.Λ.Π.
 - β) Υπάρχουν μικρές εννοιολογικές διαφορές μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. / Κ.Ν. 2190/1920 και Ε.Λ.Π. σε ότι αφορά τον ορισμό της θυγατρικής, της συγγενούς και της κοινοπραξίας. Συνοπτικά, σύμφωνα με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α του νόμου των Ε.Λ.Π., εφεξής:
 - Θυγατρικές είναι οι οντότητες επί των οποίων ασκείται έλεγχος, βάσει των προβλέψεων του άρθρου 32 του νόμου και ανεξαρτήτως του ποσοστού συμμετοχής σε αυτές και της νομικής μορφής τους.
 - Συγγενείς είναι οι οντότητες, ανεξαρτήτως της νομικής μορφής τους, επί των οποίων ασκείται ουσιώδης επιρροή. Τεκμαίρεται ότι ασκείται ουσιώδης επιρροή, όταν υπάρχει συμμετοχή μικρότερη του 50% και ίση ή μεγαλύτερη από 20%, και δεν υπάρχει έλεγχος ή από κοινού έλεγχος.
 - Κοινοπραξίες είναι οι οντότητες, ανεξαρτήτως της νομικής μορφής τους και του ποσοστού συμμετοχής σε αυτές, επί των οποίων ασκείται από κοινού έλεγχος με άλλες οντότητες.
 - γ) Στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π., «Συμμετοχικά δικαιώματα» είναι τα δικαιώματα επί του κεφαλαίου άλλης οντότητας, τα οποία δημιουργούν ένα σταθερό σύνδεσμο με αυτή την οντότητα και προορίζονται να συμβάλλουν στη δραστηριότητα του κατόχου. Η κατοχή τμήματος του κεφαλαίου άλλης οντότητας θεωρείται ότι αποτελεί «συμμετοχικό δικαίωμα» όταν αντιπροσωπεύει δικαιώματα μικρότερα του 20% και μεγαλύτερα ή ίσα του 10%. Από λογιστικής απόψεως βάσει των ΕΛΠ, δεν υπάρχει διαφοροποίηση

των συμμετοχικών δικαιωμάτων σε σχέση με άλλους συμμετοχικούς τίτλους, δηλαδή επενδύσεις με ποσοστό συμμετοχής κάτω του 10%.

- δ) Συμμετοχικός τίτλος (τίτλος καθαρής θέσης) στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. είναι οποιαδήποτε συμμετοχή στο κεφάλαιο άλλης οντότητας, ανεξάρτητα από το ποσοστό συμμετοχής και το νομικό της τύπο.
- ε) Οι «Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις» του Ε.Γ.Λ.Σ. αντιστοιχούν στα «Συμμετοχικά δικαιώματα» των Ε.Λ.Π. (δηλαδή συμμετοχή μεγαλύτερη ή ίση του 10% αλλά μικρότερη του 20%) και στις λοιπές επενδύσεις στο κεφάλαιο επιχειρήσεων με ποσοστό συμμετοχής κάτω του 10%, όταν οι τελευταίες αποκτώνται με μακροπρόθεσμο επενδυτικό ορίζοντα, ή για τις οποίες δεν υπάρχει πρόθεση κερδοσκοπίας.
- στ) Βάσει των προαναφερθέντων, συμμετοχικοί τίτλοι που δεν εμπίπτουν στο (β) ανωτέρω και εμπίπτουν στις κατηγορίες που περιγράφονται στο (γ) έως (ε) ανωτέρω, εντάσσονται στο κονδύλι του ισολογισμού «Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι» εάν εφαρμόζεται η μέθοδος του ανακτήσιμου κόστους κτήσης για την επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών στοιχείων, ή στο κονδύλι «Διαθέσιμα για πώληση» εάν εφαρμόζεται η μέθοδος της εύλογης αξίας για την επιμέτρηση των επιλέξιμων χρηματοοικονομικών στοιχείων.

Όταν στοιχεία του λογαριασμού 18 επιμετρούνται στο κόστος κτήσης, τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ, παρατίθενται παρακάτω.

1. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 18.40.00 «Απομείωση συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις» σε αντικατάσταση του λογαριασμού 18.00.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις». Στο λογαριασμό αυτό, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τεταρτοβάθμιους, παρακολουθείται εφεξής η απομείωση των αντίστοιχων λογαριασμών του 18.00. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση (διαφορά βάσεων) των σχετικών στοιχείων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.
2. Εισάγεται ο αντίθετος λογαριασμός 18.40.01 «Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις», σε αντικατάσταση του λογαριασμού 18.01.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις». Στο λογαριασμό αυτό, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τεταρτοβάθμιους, παρακολουθείται εφεξής η απομεί-

ωση των αντίστοιχων λογαριασμών του 18.01. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

3. Εισάγονται οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 18.17 «Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων», 18.18 «Παράγωγα αντιστάθμισης» (με ανάλυση σε παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας και ταμειακών ροών) και 18.19 «Λοιπά χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία».
4. Εισάγονται οι αντίθετοι λογαριασμοί 18.40.02 έως 18.40.19 για την παρακολούθηση της απομείωσης των λογαριασμών 18.02 έως 18.19. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.
5. Οι λογαριασμοί 18.00.00 έως 18.00.12 των συνδεδεμένων επιχειρήσεων μπορούν να αναλύονται περαιτέρω σε συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες. Εναλλακτικά, η οντότητα δύναται να αναμορφώσει το περιεχόμενο του λογαριασμού 18.00 σύμφωνα με τους κανόνες και την οργάνωση του σχεδίου λογαριασμών του νόμου (λογαριασμοί 33 «Λοιπές απαιτήσεις», 34 «Επενδύσεις», 35 «Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση» και 36 «Συμμετοχές»).

Όταν στοιχεία του λογαριασμού 18 επιμετρούνται στην εύλογη αξία, γίνονται οι παρακάτω πρόσθετες παρεμβάσεις στο σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ.

1. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 18.30.01 «Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις» στον οποίο, με κατάλληλη ανάλυση σε τεταρτοβάθμιους, παρακολουθούνται οι μεταβολές εύλογης αξίας των υπολογισμών του λογαριασμού 18.01 «Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις». Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς κέρδη/ζημίες από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, δηλαδή μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες, δεν φορολογούνται/αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

2. Εισάγονται, για την παρακολούθηση της μεταβολής της εύλογης αξίας των υπολογαριασμών 18.15 έως 18.19, οι παρακάτω συμπληρωματικοί λογαριασμοί, αντίστοιχα:

18.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης
18.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης ταμειακών ροών
18.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.30.19	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς κέρδη/ζημιές από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, δηλαδή μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημιές, δεν φορολογούνται/αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Σημειώνεται ότι δεν δημιουργείται λογαριασμός εύλογης αξίας (18.30.00) για συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις (θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες – λογαριασμός 18.00), καθώς βάσει των προβλέψεων του νόμου, αυτές επιμετρούνται πάντοτε στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.

3. Οι λογαριασμοί 18.15 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων» και 18.16 «Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα», όταν εφαρμόζεται η επιμέτρηση στην εύλογη αξία, εντάσσονται είτε στις «Διακρατούμενες ως τη λήξη επενδύσεις», είτε στα «Διαθέσιμα για πώληση», ανάλογα με την επενδυτική πρόθεση της οντότητας. Στην πρώτη περίπτωση επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, ενώ στη δεύτερη στην εύλογη αξία τους με μεταβολές αναγνωριζόμενες σε αποθεματικό της καθαρής θέσης με τον τίτλο «Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων προς πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων».
4. Οι αξίες κτήσης των χρεωστικών τίτλων (ομολόγων και εντόκων γραμματίων), δηλαδή οι λογαριασμοί 18.15 και 18.16, αναλύονται περαιτέρω σε ονομαστικό ποσό, δουλευμένοι κατά την απόκτηση τόκοι εάν υπάρχουν, και πρόσθετα στοιχεία του κόστους απόκτησης αυτών, όπως ποσό υπέρ το άρτιο (premium), ποσό υπό το άρτιο (discount) και άμεσα κόστη απόκτησης (transaction costs).

Οι πληροφορίες αυτές είναι απαραίτητες για την επιμέτρηση των σχετικών στοιχείων με τη μέθοδο του αποσβέσιμου κόστους (amortized cost), ιδίως εάν τα αν λόγω κονδύλια είναι σημαντικά και δεν μεταφέρονται άμεσα στα αποτελέσματα. Εναλλακτικά της παρακολούθησης των εν λόγω ποσών μέσω του σχεδίου λογαριασμών, είναι δυνατόν η σχετική πληροφόρηση να παρέχεται μέσω του πληροφοριακού συστήματος.

Μετά τις ανωτέρω προσθήκες και τροποποιήσεις, ο λογαριασμός 18 «Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού» (χρηματοοικονομικά πάγια) αναπτύσσεται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω:

18	Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.00	Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.00.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.00.00	Θυγατρικές
18.00.00.01	Συγγενείς
18.00.00.02	Κοινοπραξίες
18.00.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.01.00	Θυγατρικές
18.00.01.01	Συγγενείς
18.00.01.02	Κοινοπραξίες
18.00.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.02.00	Θυγατρικές
18.00.02.01	Συγγενείς
18.00.02.02	Κοινοπραξίες
18.00.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.03.00	Θυγατρικές
18.00.03.01	Συγγενείς
18.00.03.02	Κοινοπραξίες
18.00.04	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.04.00	Θυγατρικές
18.00.04.01	Συγγενείς
18.00.04.02	Κοινοπραξίες
18.00.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού

18.00.05.00	Θυγατρικές
18.00.05.01	Συγγενείς
18.00.05.02	Κοινοπραξίες
18.00.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.06.00	Θυγατρικές
18.00.06.01	Συγγενείς
18.00.06.02	Κοινοπραξίες
18.00.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.07.00	Θυγατρικές
18.00.07.01	Συγγενείς
18.00.07.02	Κοινοπραξίες
18.00.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.00.08.00	Θυγατρικές
18.00.08.01	Συγγενείς
18.00.08.02	Κοινοπραξίες
18.00.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.00.09.00	Θυγατρικές
18.00.09.01	Συγγενείς
18.00.09.02	Κοινοπραξίες
18.00.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.00.10.00	Θυγατρικές
18.00.10.01	Συγγενείς
18.00.10.02	Κοινοπραξίες
18.00.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.00.11.00	Θυγατρικές
18.00.11.01	Συγγενείς
18.00.11.02	Κοινοπραξίες
18.00.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
18.00.12.00	Θυγατρικές
18.00.12.01	Συγγενείς
18.00.12.02	Κοινοπραξίες
18.40	Απομείωση μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

18.40.00	Απομείωση συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.40.00.00	Απομείωση θυγατρικών
18.40.00.01	Απομείωση συγγενών
18.40.00.02	Απομείωση κοινοπραξιών
18.01	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
18.01.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.04	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.01.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.01.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.01.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.01.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
18.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.03	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.04	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.05	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.06	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού

18.30.01.07	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.08	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.30.01.09	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.30.01.10	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.11	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.12	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.40	Απομείωση μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
18.40.01	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.40.01.00	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.01	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.02	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.03	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.04	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.05	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.06	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.07	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.08	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εσωτερικού
18.40.01.09	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εξωτερικού
18.40.01.10	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.11	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.12	Απομείωση μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.02	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων
18.03	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.04	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων

18.05	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.06	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων
18.07	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα
18.08	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε ξένο νόμισμα
18.09	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων
18.10	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων σε ξένο νόμισμα
18.11	Δοσμένες εγγυήσεις
18.12	Οφειλόμενο κεφάλαιο
18.13	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
18.14	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε ξένο νόμισμα
18.15	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.16	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα, έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.17	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων
18.18	Παράγωγα αντιστάθμισης
18.18.00	Παράγωγα αντιστάθμισης χρηματορρών
18.18.01	Παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.19	Λοιπά χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία
18.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης
18.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης ταμειακών ροών
18.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.30.19	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
18.40	Απομείωση μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

18.40.02	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
18.40.03	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.04	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
18.40.05	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.06	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά εταιριών
18.40.07	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων
18.40.08	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.09	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων
18.40.10	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.11	Απομείωση δοσμένων εγγυήσεων
18.40.13	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων
18.40.14	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.15	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.40.16	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.40.17	Απομείωση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.40.19	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

Σημείωση

Ο λογαριασμός 18.12 «Οφειλόμενο κεφάλαιο» μπορεί να συνεχίσει να χρησιμοποιείται, κατά την κρίση της οντότητας στα πλαίσια των πληροφοριακών της αναγκών, για την παρακολούθηση των σχετικών ποσών. Ωστόσο, ο λογαριασμός αυτός δεν προσυξάνει το ενεργητικό ούτε φυσικά την καθαρή θέση (λογαριασμοί 40.02, 40.03, 40.92 και 41.01) στον ισολογισμό.

Στον πίνακα 3.1 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού, όταν η οντότητα επιμετρά τα χρηματοοικονομικά της στοιχεία στο κόστος κτήσης.

Πίνακας 3.1: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 18 και κονδυλίων Ισολογισμού – κόστος κτήσης

Πάγια χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος κτήσης				
Δάνεια και απαιτήσεις	Χρεωστικοί τίτλοι	Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς & κοινοπραξίες	Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι	Λοιπά
18.02	18.15	18	18.01	18.17
18.03	18.16	18.00	18.01.00	18.18.00
18.04	18.40.15	18.00.00	18.01.01	18.18.01
18.05	18.40.16	18.00.00.00	18.01.02	18.19
18.06		18.00.00.01	18.01.03	18.40.17
18.07		18.00.00.02	18.01.04	18.40.19
18.08		18.00.01	18.01.05	
18.09		18.00.01.00	18.01.06	
18.10		18.00.01.01	18.01.07	
18.11		18.00.01.02	18.01.08	
18.13		18.00.02	18.01.09	
18.14		18.00.02.00	18.01.10	
18.40.02		18.00.02.01	18.01.11	
18.40.03		18.00.02.02	18.01.12	
18.40.04		18.00.03	18.40 01.00	
18.40.05		18.00.03.00	18.40 01.01	
18.40.06		18.00.03.01	18.40 01.02	
18.40.07		18.00.03.02	18.40 01.03	
18.40.08		18.00.04	18.40 01.04	
18.40.09		18.00.04.00	18.40 01.05	
18.40.10		18.00.04.01	18.40 01.06	
18.40.11		18.00.04.02	18.40 01.07	
18.40.13		18.00.05	18.40 01.08	
18.40.14		18.00.05.00	18.40 01.09	
		18.00.05.01	18.40 01.10	
		18.00.05.02	18.40 01.11	
		18.00.06	18.40.01.12	

		18.00.06.00		
		18.00.06.01		
		18.00.06.02		
		18.00.07		
		18.00.07.00		
		18.00.07.01		
		18.00.07.02		
		18.00.08		
		18.00.08.00		
		18.00.08.01		
		18.00.08.02		
		18.00.09		
		18.00.09.00		
		18.00.09.01		
		18.00.09.02		
		18.00.10		
		18.00.10.00		
		18.00.10.01		
		18.00.10.02		
		18.00.11		
		18.00.11.00		
		18.00.11.01		
		18.00.11.02		
		18.00.12		
		18.00.12.00		
		18.00.12.01		
		18.00.12.02		
		18.40		
		18.40.00		
		18.40.00.00		
		18.40.00.01		
		18.40.00.02		

Στον πίνακα 3.2 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού, όταν η οντότητα επιμετρά τα επιλέξιμα χρηματοοικονομικά της στοιχεία στην εύλογη αξία.

Πίνακας 3.2: Συσχέτιση κωδικών λογαριασμού 18 και κονδυλίων Ισολογισμού (εύλογη αξία)

Πάγια χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία				
Δάνεια και απαιτήσεις	Διακρατούμενες μέχρι τη λήξη επενδύσεις	Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες	Διαθέσιμα για πώληση	Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση
18.02	18.15	18	18.01	18.18.00
18.03	18.16	18.00	18.01.00	18.18.01
18.04	18.40.15	18.00.00	18.01.01	18.30.18.00
18.05	18.40.16	18.00.00.00	18.01.02	18.30.18.01
18.06		18.00.00.01	18.01.03	
18.07		18.00.00.02	18.01.04	
18.08		18.00.01	18.01.05	
18.09		18.00.01.00	18.01.06	
18.10		18.00.01.01	18.01.07	
18.11		18.00.01.02	18.01.08	
18.13		18.00.02	18.01.09	
18.14		18.00.02.00	18.01.10	
18.40.02		18.00.02.01	18.01.11	
18.40.03		18.00.02.02	18.01.12	
18.40.04		18.00.03	18.30	
18.40.05		18.00.03.00	18.30.01	
18.40.06		18.00.03.01	18.30.01.00	
18.40.07		18.00.03.02	18.30.01.01	
18.40.08		18.00.04	18.30.01.02	
18.40.09		18.00.04.00	18.30.01.03	
18.40.10		18.00.04.01	18.30.01.04	
18.40.11		18.00.04.02	18.30.01.05	
18.40.13		18.00.05	18.30.01.06	

18.40.14		18.00.05.00	18.30.01.07	
		18.00.05.01	18.30.01.08	
		18.00.05.02	18.30.01.09	
		18.00.06	18.30.01.10	
		18.00.06.00	18.30.01.11	
		18.00.06.01	18.30.01.12	
		18.00.06.02	18.15	
		18.00.07	18.16	
		18.00.07.00	18.17	
		18.00.07.01	18.19	
		18.00.07.02	18.30	
		18.00.08	18.30.15	
		18.00.08.00	18.30.16	
		18.00.08.01	18.30.17	
		18.00.08.02	18.30.19	
		18.00.09		
		18.00.09.00		
		18.00.09.01		
		18.00.09.02		
		18.00.10		
		18.00.10.00		
		18.00.10.01		
		18.00.10.02		
		18.00.11		
		18.00.11.00		
		18.00.11.01		
		18.00.11.02		
		18.00.12		
		18.00.12.00		
		18.00.12.01		
		18.00.12.02		
		18.40		

		18.40.00		
		18.40.00.00		
		18.40.00.01		
		18.40.00.02		

3.2 Λοιποί λογαριασμοί συνδεδεμένοι με χρηματοοικονομικά πάγια

3.2.1 Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών παγίων

Εισάγεται ο λογαριασμός 67.30 (ο 67 είναι κενός στο ΕΓΛΣ), στον οποίο παρακολουθούνται οι θετικές ή αρνητικές διαφορές (κέρδη/ζημιές) εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών στοιχείων, όταν έχει επιλεγεί η επιμέτρηση στην εύλογη αξία και οι διαφορές αυτές αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα, ως κέρδη και ζημιές. Για τα πάγια χρηματοοικονομικά στοιχεία, η περίπτωση αυτή αφορά μόνο παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας, διότι οι διαφορές εύλογης αξίας των παραγώγων αντιστάθμισης χρηματοροών καθώς και των λοιπών στοιχείων του λογαριασμού 18, τα οποία κατά τεκμήριο χαρακτηρίζονται ως διαθέσιμα για πώληση, αναγνωρίζονται κατευθείαν σε αποθεματικό της καθαρής θέσης.

Οι σχετικοί λογαριασμοί του 67 έχουν ως εξής:

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας
67.30.18	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
67.30.18.01	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις αρνητικές διαφορές (ζημιές) εύλογης αξίας, σε σχέση με το κόστος κτήσης ή την προηγούμενη επιμέτρηση στην εύλογη αξία, με πίστωση του αντιστοίχου λογαριασμού 18. Σε περίπτωση θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδη), διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

Όταν οι διαφορές εύλογης αξίας αναγνωρίζονται κατευθείαν στην καθαρή θέση, περίπτωση που έχει εφαρμογή όταν σύμφωνα με το νόμο επιλέγεται η εύλογη αξία για τα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία και τα παράγωγα αντιστάθμισης χρηματοροών, δημιουργούνται οι παρακάτω λογαριασμοί των αποθεματικών (Διαφορές εύλογης αξίας).

41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης χρηματοροών
41.30.18.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

3.2.2 Απομείωση χρηματοοικονομικών παγίων

Η απομείωση όλων των χρηματοοικονομικών στοιχείων, όταν αυτά επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης, επιβαρύνει τα αποτελέσματα. Τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται στο λογαριασμό 68, ο οποίος αναλύεται ως εξής:

68.40	Απομείωση
68.40.18	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
68.40.18.00	Απομείωση θυγατρικών
68.40.18.01	Απομείωση συγγενών
68.40.18.02	Απομείωση κοινοπραξιών
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
68.40.18.04	Απομείωση δανείων και λοιπών απαιτήσεων
68.40.18.05	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
68.40.18.06	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

Όταν εφαρμόζεται η επιμέτρηση, στην εύλογη αξία, εισάγεται αντίστοιχος λογαριασμός με τον τίτλο «Απομείωση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων» στη θέση του 68.40.18.03 και αντίστοιχος λογαριασμός με τον τίτλο «Απομείωση διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων», στη θέση του 68.40.18.05.

Οι διάφοροι αποτελεσματικοί λογαριασμοί απομείωσης χρεώνονται με τη σχετική ζημία που προκύπτει για τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, με πίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού 18. Σε περίπτωση αναστροφών ζημιών απομείωσης, χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί του 18 με πίστωση του κατά περίπτωση λογαριασμού του 68, και μέχρι του ποσού του κόστους κτήσης των στοιχείων. Κατ' εξαίρεση, οι αναστροφές ζημιών «διαθέσιμων για πώληση» συμμετοχικών τίτλων, αναστρέφο-

νται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση (αποθεματικό – διαφορά εύλογης αξίας) και όχι στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

3.2.3 Κέρδη και ζημιές από τη διάθεση (πώληση-απόσυρση) χρηματοοικονομικών παγίων

Οι λογαριασμοί για την παρακολούθηση του αποτελέσματος από την διάθεση (πώληση) χρηματοοικονομικών στοιχείων, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ έχουν ως εξής:

64.12	Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
64.12.00	Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών
64.12.01	Διαφορές (ζημιές) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις
64.12.02	Διαφορές (ζημιές) από πώληση χρεογράφων
76.04	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
76.04.00	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών
76.04.01	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις
76.04.02	Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων

Για τη λειτουργική εφαρμογή των Ε.Λ.Π., γίνονται οι παρακάτω παρεμβάσεις στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

1. Καταργούνται οι λογαριασμοί κερδών και ζημιών από τη διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων, 64.12.00 έως 64.12.02 και 76.04.00 έως 76.04.02.
2. Εφεξής, το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού του λογαριασμού 18 του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθείται στον λογαριασμό 81 του Ε.Γ.Λ.Σ. που μετονομάζεται σε «Λοιπά μη συνήθη κέρδη και ζημιές» από «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
3. Εντός του λογαριασμού 81 γίνεται κατάλληλη ανάπτυξη, όπως εξηγείται παρακάτω, ώστε να υπάρχει αντιστοίχιση των αποτελεσματικών λογαριασμών με τους σχετικούς λογαριασμούς του ισολογισμού από τους οποίους προκύπτει το αποτέλεσμα.
4. Ο λογαριασμός 81.02 «Έκτακτες ζημιές» μετονομάζεται σε «Ζημιές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων». Ο λογαριασμός αυτός, αναφορικά με τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, αντιστοιχεί στο λογαριασμό 64.12 του Ε.Γ.Λ.Σ.

5. Ο λογαριασμός 81.03 «Έκτακτα κέρδη» μετονομάζεται σε «Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων». Ο λογαριασμός αυτός, αναφορικά με τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, αντιστοιχεί στο λογαριασμό 76.04 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Κατόπιν αυτών των τροποποιήσεων, οι υπολογαριασμοί του 81 που σχετίζονται με την παρακολούθηση κερδών και ζημιών από τη διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού του λογαριασμού 18, διαμορφώνονται ως εξής:

81.02	Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.18	Ζημίες από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.02.18.00	Ζημίες από διάθεση θυγατρικών
81.02.18.01	Ζημίες από διάθεση συγγενών
81.02.18.02	Ζημίες από διάθεση κοινοπραξιών
81.02.18.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Ζημίες από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.02.18.05	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων / Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.02.18.06	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
81.03	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.18	Κέρδη από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.03.18.00	Κέρδη από διάθεση θυγατρικών
81.03.18.01	Κέρδη από διάθεση συγγενών
81.03.18.02	Κέρδη από διάθεση κοινοπραξιών
81.03.18.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Κέρδη από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.03.18.05	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων/ Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.03.18.06	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

Όταν πάγια χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία του λογαριασμού 18 επιμετρούνται στην εύλογη αξία, οι λογαριασμοί 81.02.18.03 «Ζημίες από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων» και 81.03.18.03 «Κέρδη από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων» μετονομάζονται αντίστοιχα σε «Ζημίες από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων» και «Κέρδη από διάθεση διαθέσιμων για πώληση

χρηματοοικονομικών στοιχείων». Ομοίως οι λογαριασμοί 81.02.18.05 «Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων» και 81.03.18.05 «Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων» μετονομάζονται αντίστοιχα σε «Ζημίες από διάθεση διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων» και «Κέρδη από διάθεση διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

4

4.1 Λογαριασμοί ομάδας 2 «Αποθέματα»

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η ομάδα 2 «Αποθέματα» αναλύεται στους παρακάτω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

20	Εμπορεύματα
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας
25	Αναλώσιμα υλικά
26	Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
27	Κενός
28	Είδη συσκευασίας

Στο πλαίσιο εφαρμογής των ΕΛΠ, υπάρχουν τα παρακάτω σημεία που χρήζουν προσοχής σε ό,τι αφορά τη λογιστική των αποθεμάτων:

1. Τα πάσης φύσεως αποθέματα επιμετρούνται στη μικρότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Σημειώνεται ότι στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. – Κ.Ν. 2190/1920 – ΚΦΑΣ (ΚΒΣ), η επιμέτρηση αποθεμάτων γινόταν στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κτήσης και τρέχουσας τιμής αντικατάστασης, εκτός εάν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αυτών ήταν μικρότερη, περίπτωση στην οποία η επιμέτρηση γινόταν στη χαμηλότερη αυτή αξία.
2. Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων είναι το κόστος με το οποίο καταχωρήθηκαν στα βιβλία στην αρχική αναγνώριση. Συνεπώς, το λογιστικό-πληροφοριακό σύστημα της οντότητας οφείλει να παρακολουθεί το κόστος αυτό, μέχρι την τελική διάθεση των αποθεμάτων. Σημειώνεται ότι στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. – Κ.Ν. 2190/1920 – ΚΦΑΣ (ΚΒΣ), η επιμέτρηση στο τέλος της περιόδου αναγνωριζόταν ως η (νέα) τιμή κτήσης.
3. Παρέχεται η δυνατότητα επιβάρυνσης του κόστους κτήσης των αποθεμάτων με αναλογούντες τόκους, όταν απαιτείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα αυτά έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους.
4. Η μείωση του λογαριασμού αποθεμάτων λόγω αναλώσεων μπορεί, κατά την κρίση της οντότητας, να παρακολουθείται λογιστικά στη διάρκεια της περιόδου.

δου με τη χρήση αντίθετου λογαριασμού. Στην πράξη, αυτό συνήθως συμβαίνει όταν η οντότητα προσδιορίζει τακτικά τις σχετικές αναλώσεις και το κόστος πωληθέντων. Οι αναλώσεις αυτές αναφέρονται στην αξία των αποθεμάτων που παραδίδονται στους πελάτες αλλά και σε άλλες αναλώσεις όπως τα δωρεάν δείγματα και οι καταστροφές. Στην περίπτωση του εσωλογιστικού προσδιορισμού του κόστους πωληθέντων, πιστώνεται ο αντίθετος δευτεροβάθμιος λογαριασμός των αποθεμάτων 2Χ.99 με χρέωση του νέου λογαριασμού 87 με τίτλο «Κόστος πωληθέντων» ή «Αναλώσεις» κατά περίπτωση. Στις περιπτώσεις των δωρεάν, δειγμάτων και καταστροφών, ο αντίθετος των αποθεμάτων πιστώνεται με χρέωση των κατά περίπτωση λογαριασμών των εξόδων των ομάδων 6 και του λογαριασμού 81.

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ σε σχέση με τα αποθέματα παρατίθενται παρακάτω.

6. Δεν είναι απαραίτητη κάποια αλλαγή ή προσαρμογή των τίτλων των λογαριασμών αποθεμάτων του Ε.Γ.Λ.Σ.
7. Εισάγεται ο συμπληρωματικός δευτεροβάθμιος λογαριασμός 20.30 «Διαφορές εύλογης αξίας εμπορευμάτων» στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθούνται οι διαφορές εύλογης αξίας των εμπορευμάτων σε σχέση με το κόστος κτήσης τους. Η δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία παρέχεται μόνο για εμπορεύματα οι τιμές των οποίων διαπραγματεύονται σε οργανωμένες αγορές και τα οποία προορίζονται για πώληση στα πλαίσια κερδοσκοπικών συναλλαγών (άρθρο 24, παράγραφος 8). Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των εμπορευμάτων, που συνιστούν μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες και δεν φορολογούνται/αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος
8. Εισάγεται ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 27 «Βιολογικά αποθέματα», με κατάλληλη ανάλυση σε δευτεροβαθμίους, για την παρακολούθηση των βιολογικών αποθεμάτων. Επίσης, εισάγεται ο συμπληρωματικός δευτεροβάθμιος λογαριασμός 27.30 «Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών αποθεμάτων» στον οποίο, με κατάλληλη ανάπτυξη σε τριτοβάθμιους, παρακολουθούνται οι διαφορές της εύλογης αξίας των βιολογικών αποθεμάτων σε σχέση με το κόστος κτήσης τους ή την προηγούμενη επιμέτρηση στην εύλογη αξία, όταν η οντότητα επιλέγει να τα επιμετρά στην εύλογη αξία. Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των αποθεμάτων, καθώς κέρδη/ζημίες από επιμετρήσεις (αποτιμήσεις) στην εύλογη αξία, που

συνιστούν μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες, δεν φορολογούνται/αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

9. Εισάγεται για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό αποθεμάτων ο αντίθετος δευτεροβάθμιος 2Χ.40 «Απομείωση αποθεμάτων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά», για την παρακολούθηση της απομείωσης (υποτίμησης) των αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους. Έτσι διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των αποθεμάτων, στην περίπτωση που η σχετική απομείωση (υποτίμηση) των αποθεμάτων, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος. Εάν η σχετική απομείωση, αναγνωρίζεται για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, παρακολουθείται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 2Χ.29 με τον τίτλο «Απομείωση αποθεμάτων αναγνωριζόμενη φορολογικά».

Μετά τις ανωτέρω τροποποιήσεις, οι λογαριασμοί της ομάδας 2 «Αποθέματα» αναπτύσσονται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω.

20	Εμπορεύματα
20.00	Αποθέματα απογραφής
20.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
20.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
20.01	Αγορές περιόδου
20.98	Εκπτώσεις
20.99	Αναλώσεις
20.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
20.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματιστηριακών εμπορευμάτων κερδοσκοπικών συναλλαγών
20.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής
20.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων λήξεως
20.40	Απομείωση εμπορευμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
21.00	Αποθέματα απογραφής
21.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
21.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
21.99	Αναλώσεις

21.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
21.40	Απομείωση προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα
22.00	Αποθέματα απογραφής
22.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
22.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
22.99	Αναλώσεις
22.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
22.40	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)
23.00	Αποθέματα απογραφής
23.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
23.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
23.99	Αναλώσεις
23.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
23.40	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας
24.00	Αποθέματα απογραφής
24.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
24.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
24.01	Αγορές περιόδου
24.98	Εκπτώσεις αγορών
24.99	Αναλώσεις
24.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
24.40	Απομείωση πρώτων υλών και υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
25	Αναλώσιμα υλικά
25.00	Μικρά εργαλεία
25.00.01	Αποθέματα απογραφής
25.00.01.01	Απογραφή ενάρξεως
25.00.01.02	Απογραφή λήξεως

25.00.02	Αγορές περιόδου
25.01	Λιγνίτης
25.02	Πετρέλαιο
25.03	Μαζούτ
25.98	Εκπτώσεις αγορών
25.99	Αναλώσεις
25.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
25.40	Απομείωση αναλώσιμων υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
26	Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
26.00	Αποθέματα απογραφής
26.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
26.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
26.01	Αγορές περιόδου
26.98	Εκπτώσεις αγορών
26.99	Αναλώσεις
26.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
26.40	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27	Βιολογικά αποθέματα
27.00	Αποθέματα απογραφής
27.00.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης
27.00.01.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης ζώων
27.00.01.02	Αποθέματα απογραφής έναρξης φυτών
27.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξης
27.00.02.01	Αποθέματα απογραφής λήξης ζώων
27.00.02.02	Αποθέματα απογραφής λήξης φυτών
27.01.01	Αγορές περιόδου ζώων
27.01.02	Αγορές περιόδου φυτών
27.98.01	Εκπτώσεις αγορών ζώων
27.98.02	Εκπτώσεις αγορών φυτών
27.30	Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών αποθεμάτων
27.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως ζώων
27.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως φυτών

27.30.02.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως ζώων
27.30.02.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως φυτών
27.99	Αναλώσεις
27.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.29.01	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά ζώων
27.29.02	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά φυτών
27.40	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών αποθεμάτων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.01	Απομείωση (υποτίμηση) ζώων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.02	Απομείωση (υποτίμηση) φυτών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
28	Είδη συσκευασίας
28.00	Αποθέματα απογραφής
28.00.01	Αποθέματα απογραφής ενόρξεως
28.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
28.01	Αγορές περιόδου
28.98	Εκπτώσεις αγορών
28.99	Αναλώσεις
28.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
28.40	Απομείωση ειδών συσκευασίας (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

Στον πίνακα 4.1 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού.

Πίνακας 4.1: Χρησιμοποιούμενοι λογαριασμοί ομάδας 2 και κονδύλια Ισολογισμού

Έτοιμα & ημιτελή προϊόντα (στο κόστος)	Εμπορεύματα (στο κόστος)	Εμπορεύματα (εύλογη αξία)	Πρώτες ύλες & διάφορα υλικά (στο κόστος)	Βιολογικά στοιχεία (στο κόστος)	Βιολογικά στοιχεία (εύλογη αξία)
21	20	20	24	27	27
21.00	20.00	20.00	24.00	27.00	27.00
21.00.01	20.00.01	20.00.01	24.00.01	27.00.01	27.00.01
21.00.02	20.00.02	20.00.02	24.00.02	27.00.01.01	27.00.01.01
21.99	20.01	20.01	24.01	27.00.01.02	27.00.01.02
21.29	20.98	20.98	24.98	27.00.02	27.00.02
21.40	20.99	20.99	24.99	27.00.02.01	27.00.02.01

22	20.29	20.29	24.29	27.00.02.02	27.00.02.02
22.00	20.40	20.30	24.40	27.01.01	27.01.01
22.00.01		20.30.01	25	27.01.02	27.01.02
22.00.02		20.30.02	25.00	27.98.01	27.98.01
22.99			25.00.01	27.98.02	27.98.02
22.29			25.00.01.01	27.99	27.99
22.40			25.00.01.02	27.29	27.29
23			25.00.02	27.29.01	27.29.01
23.00			25.01	27.29.02	27.29.02
23.00.01			25.02	27.40	27.30
23.00.02			25.03	27.40.01	27.30.01.01
23.99			25.98	27.40.02	27.30.01.02
23.29			25.99		27.30.02.01
23.40			25.29		27.30.02.02
			25.40		
			26		
			26.00		
			26.00.01		
			26.00.02		
			26.01		
			26.98		
			26.99		
			26.29		
			26.40		
			28		
			28.00		
			28.00.01		
			28.00.02		
			28.01		
			28.98		
			28.99		
			28.29		
			28.40		

4.2 Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με αποθέματα

Οι σχετικοί λογαριασμοί που συνδέονται με τα αποθέματα είναι οι διαφορές εύλογης αξίας και οι απομειώσεις (υποτιμήσεις) στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία.

4.2.1 Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων

Εισάγονται οι λογαριασμοί 67.30.20 (για εμπορεύματα) και 67.30.27 (για βιολογικά αποθέματα), στους οποίους παρακολουθούνται οι θετικές ή αρνητικές διαφορές (κέρδη / ζημιές) εύλογης αξίας των αποθεμάτων σε σχέση με το κόστος κτήσης, όταν έχει επιλεγεί η επιμέτρηση στην εύλογη αξία. Οι διαφορές αυτές αναγνωρίζονται λογιστικά στα αποτελέσματα, ως κέρδη και ζημιές, αλλά κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Όπως προαναφέρθηκε, η εφαρμογή εύλογων αξιών στα εμπορεύματα αφορά τα χρηματιστηριακά εμπορεύματα που προορίζονται για πώληση στα πλαίσια κερδοσκοπικών συναλλαγών και τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.

Οι σχετικοί λογαριασμοί του 67 έχουν ως εξής:

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας
67.30.20	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας εμπορευμάτων
67.30.27.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας ζώων
67.30.27.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας φυτών

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις αρνητικές διαφορές (ζημιές) εύλογης αξίας, σε σχέση με το κόστος κτήσης ή την προηγούμενη επιμέτρηση στην εύλογη αξία, με πίστωση του αντιστοίχου λογαριασμού 20.30 ή 27.30. Σε περίπτωση θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδη), διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

4.2.2 Απομείωση αποθεμάτων

Η απομείωση όλων των αποθεμάτων που επιμετρώνται στο κόστος κτήσης, επιβαρύνει τα αποτελέσματα. Τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται σε δύο υπολογαριασμούς του 68, τον 68.29.2Χ «Απομείωση αποθεμάτων αναγνωριζόμενη φορολογικά» και τον 68.40.2Χ «Απομείωση αποθεμάτων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Ο λογαριασμός αυτός, σε ότι αφορά τα αποθέματα, αναλύεται ως εξής:

68.29	Απομείωση αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.29.20	Απομείωση εμπορευμάτων

68.29.21	Απομείωση προϊόντων
68.29.22	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.29.23	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη
68.29.24	Απομείωση πρώτων και βοηθητικών υλών
68.29.25	Απομείωση αναλωσίμων υλικών
68.29.26	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.29.27	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.29.27.01	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.29.27.02	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.29.28	Απομείωση ειδών συσκευασίας
68.40	Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.40.20	Απομείωση εμπορευμάτων
68.40.21	Απομείωση προϊόντων
68.40.22	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.40.23	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη
68.40.24	Απομείωση πρώτων και βοηθητικών υλών
68.40.25	Απομείωση αναλωσίμων υλικών
68.40.26	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.40.27	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.27.00	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.40.27.01	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.40.28	Απομείωση ειδών συσκευασίας

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις ζημίες απομείωσης (υποτίμησης) που προκύπτουν από τα αποθέματα και παρακολουθούνται από τα αρχεία της οντότητας, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 20.29 / 20.40 έως 28.29 / 28.40. Σε περίπτωση αναστροφών ζημιών απομείωσης, χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί 20.29 / 20.40 έως 28.29 / 28.40, με πίστωση του κατά περίπτωση λογαριασμού του 68 και μέχρι του ποσού του αρχικού κόστους κτήσης των αποθεμάτων.

Οι λογαριασμοί 68.29.20 / 68.40.20 έως 68.29.28 / 68.40.28, εμφανίζονται κατά κανόνα σε αύξηση του κόστους πωληθέντων. Εάν τα σχετικά ποσά είναι σημαντικά, για σκοπούς εύλογης παρουσίασης, οι εν λόγω λογαριασμοί εμφανίζονται στα λοιπά έξοδα και όχι ως μέρος του κόστους πωληθέντων, με κατάλληλη γνωστοποίηση στο προσάρτημα.

4.2.3 Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων

Το κόστος των πωληθέντων αποθεμάτων (αναλώσεις αποθεμάτων), μπορεί να παρακολουθείται, κατά την επιλογή της οντότητας, εσωλογιστικά στο λογαριασμό 87. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί με τους αντίθετους των αποθεμάτων 2Χ.99, στην περίπτωση που η οντότητα επιλέγει να παρακολουθεί εσωλογιστικά και σε τακτική βάση τις εν λόγω αναλώσεις και όχι μόνο στο τέλος της περιόδου συγκεντρωτικά με βάση τα στοιχεία της απογραφής. Η λογιστικοποίηση των εν λόγω κινήσεων μπορεί να γίνεται σε οποιαδήποτε χρονική βάση, όπως με την εξαγωγή ή αθροιστικά ημερήσια, εβδομαδιαία, μηνιαία, τριμηνιαία ή και ετήσια. Οι σχετικοί λογαριασμοί μπορούν να αναλύονται σε κόστος πωληθέντων όσον αφορά τα πωληθέντα αποθέματα και σε αναλώσεις όσον αφορά τα αποθέματα που αναλώνονται στην παραγωγική διαδικασία. Οι εν λόγω χειρισμοί είναι προαιρετικοί και μπορούν να εφαρμόζονται σε μία ή περισσότερες κατηγορίες αποθεμάτων κατά την κρίση της οντότητας.

Η ανάπτυξη των σχετικών λογαριασμών του κόστους πωληθέντων, έχει ως εξής:

87.99	Κόστος πωληθέντων/αναλώσεις
87.99.20	Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων
87.99.21	Κόστος πωληθέντων προϊόντων
87.99.22	Κόστος πωληθέντων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
87.99.24.01	Κόστος πωληθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών
87.99.24.02	Αναλώσεις πρώτων και βοηθητικών υλών
87.99.25	Αναλώσεις αναλωσίμων υλικών
87.99.26	Αναλώσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
87.99.27.01	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
87.99.27.02	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
87.99.28	Αναλώσεις ειδών συσκευασίας

4.3 Λογαριασμοί απαιτήσεων και διαθεσίμων ομάδας 3

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., η παρακολούθηση των λογαριασμών απαιτήσεων και διαθεσίμων της ομάδας 3 γίνεται στους παρακάτω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς⁴:

⁴ Ο λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα» παρουσιάζεται διακεκριμένα.

30	Πελάτες
31	Γραμμάτια εισπρακτέα
32	Παραγγελίες στο εξωτερικό
33	Χρεώστες διάφοροι
35	Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων
36	Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
38	Χρηματικά διαθέσιμα

Στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. η απομείωση των απαιτήσεων της ομάδας 3 παρακολουθείται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

Δεν υπάρχουν ουσιώδεις αλλαγές στη φιλοσοφία του λογιστικού χειρισμού των στοιχείων της ομάδας 3 στα Ε.Λ.Π. σε σύγκριση με το Ε.Γ.Λ.Σ. Σε ότι αφορά στο σχέδιο λογαριασμών, οι απαιτούμενες παρεμβάσεις για την ευχερή εφαρμογή των Ε.Λ.Π. παρατίθενται κατωτέρω:

1. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 30.70 «Λογισμένοι πελάτες» για ποσά που αναγνωρίζονται λογιστικά στην περίοδο και όχι φορολογικά, αλλά και το αντίστροφο, και οι εν λόγω διαφορές είναι προσωρινές, δηλαδή αναστρέφονται σε επόμενες χρήσεις.
2. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 30.29 «Απομείωση πελατών αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 30.40 «Απομείωση πελατών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά», σε αντικατάσταση του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Η απομείωση (προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις κατά το φορολογικό νόμο) καταχωρείται στο λογαριασμό 30.29 όταν αναγνωρίζεται φορολογικά στην περίοδο στην οποία σχηματίζεται. Αντίθετα, καταχωρείται στο λογαριασμό 30.40 όταν η απομείωση είναι προσωρινή διαφορά, δηλαδή όταν αναγνωρίζεται φορολογικά σε μεταγενέστερη περίοδο. Σε κάθε περίπτωση, το άθροισμα των δύο αντίθετων λογαριασμών (30.29 και 30.40), απεικονίζει κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τις εκτιμώμενες απώλειες από τις απαιτήσεις των πελατών (λογαριασμός 30).
3. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 31.29 «Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 31.40 «Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά», σε αντικατάσταση του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Για τους λογαρια-

- σμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
4. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 32.29.00 «Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 32.40.00 «Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
 5. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 32.29.01 «Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά» 32.40.01 «Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
 6. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 33.29.01 «Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 33.40.01 «Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
 7. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 33.29.02 «Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 33.40.02 «Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους μη αναγνωριζόμενη φορολογικά», σε αντικατάσταση του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
 8. Οι λογαριασμοί 33.03 «Μέτοχοι (ή εταίροι) λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου», 33.04 «Οφειλόμενο κεφάλαιο» και 33.05 «Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση», μπορεί να παρακολουθούνται στο σχέδιο λογαριασμών, αλλά δεν ενσωματώνονται στον Ισολογισμό, ούτε φυσικά ενσωματώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί καθαρής θέσης οφειλόμενου κεφαλαίου (40.02, 40.03, 40.92 και 41.01).
 9. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 35.29 «Απομείωση λογαριασμών διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 35.40 «Απομείωση λογαριασμών διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
 10. Εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 36.70 «Λογισμένα έσοδα περιό-

δου εισπρακτέα» για ποσά που αναγνωρίζονται λογιστικά στην περίοδο και όχι φορολογικά, αλλά και το αντίστροφο. Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται εφόσον οι εν λόγω διαφορές είναι προσωρινές (δηλαδή όταν αναστρέφονται σε επόμενες χρήσεις).

11. Εισάγεται το ζεύγος αντίθετων λογαριασμών 36.29 «Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού αναγνωριζόμενη φορολογικά» και 36.40 «Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά». Για τους λογαριασμούς αυτούς ισχύουν όσα αναφέρονται για το ζεύγος λογαριασμών 30.29 και 30.40.
12. Οι λογαριασμοί των πελατών, των γραμματίων εισπρακτέων και των επιταγών που εκχωρούνται σε τράπεζες ή άλλους, (π.χ. συμβάσεις factoring), μπορούν να παρακολουθούνται λογιστικά σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, χωρίς αυτό να είναι απαραίτητο, εάν η πληροφορία παρέχεται με άλλο τρόπο από το πληροφοριακό σύστημα της οντότητας. Οι συμβάσεις αυτές πάντως ενδεχομένως να καταλήγουν σε μεταβίβαση των σχετικών απαιτήσεων (συμβάσεις χωρίς δικαίωμα αναγωγής). Στην περίπτωση αυτή, τα σχετικά στοιχεία διαγράφονται από τον Ισολογισμό κατά την μεταβίβαση και αναγνωρίζεται το προκύπτον αποτέλεσμα μεταβίβασης.
13. Για τους λογαριασμούς των απαιτήσεων, δεν απαιτείται, στα πλαίσια των Ε.Λ.Π., η παρακολούθηση του βραχυπρόθεσμου μέρους αυτών σε ιδιαίτερους λογαριασμούς της ομάδας 3. Δηλαδή, μακροπρόθεσμες αρχικά απαιτήσεις καταχωρούνται στους αντίστοιχους λογαριασμούς του 18 και το βραχυπρόθεσμο μέρος τους στο τέλος κάθε λογιστικής περιόδου, εμφανίζεται απευθείας στο κατά περίπτωση κονδύλι του κυκλοφορούντος ενεργητικού στον Ισολογισμό. Η σχετική πληροφόρηση μπορεί να παρέχεται από το πληροφοριακό σύστημα της οντότητας.

Μετά τις ανωτέρω προσαρμογές, οι λογαριασμοί απαιτήσεων και διαθεσίμων της ομάδας 3 διαμορφώνονται ως εξής:

30	Πελάτες
30.00	Πελάτες εσωτερικού
30.01	Πελάτες εξωτερικού
30.02	Ελληνικό δημόσιο
30.03	Ν.Π.Δ. και δημόσιες επιχειρήσεις
30.04	Πελάτες - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

30.05	Προκαταβολές πελατών
30.06	Πελάτες - παρακρατημένες εγγυήσεις
30.07	Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας
30.80	Πελάτες εσωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.81	Πελάτες εξωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.82	Πελάτης Ελληνικό δημόσιο εκχωρηθείς με σύμβαση factoring
30.83	Πελάτες Ν.Π.Δ.Δ. και δημόσιες επιχειρήσεις εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.90	Έξοδα για λογαριασμό πελατών (διάμεσος λογαριασμός)
30.97	Πελάτες επισφαλείς
30.98	Ελληνικό Δημόσιο επίδικες απαιτήσεις
30.99	Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων
30.70	Λογισμένοι πελάτες
30.29	Απομείωση πελατών αναγνωριζόμενη φορολογικά
30.40	Απομείωση πελατών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
31	Γραμμάτια εισπρακτέα
31.00	Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο
31.01	Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη
31.02	Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση
31.03	Γραμμάτια σε καθυστέρηση
31.04	Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογαριασμός)
31.05	Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογαριασμός)
31.06	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (αντίθετος λογαριασμός)
31.07	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στο χαρτοφυλάκιο
31.08	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στις τράπεζες για είσπραξη
31.09	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στις τράπεζες σε εγγύηση
31.10	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα σε καθυστέρηση
31.11	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογαριασμός)
31.12	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα προεξοφλημένα (αντίθετος λογαριασμός)
31.13	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος)
31.90	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες
31.91	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε ξένο ξένο νόμισμα
31.92	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων

31.93	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε ξένο νόμισμα
31.94	Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με factoring
31.29	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
31.40	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32	Παραγγελίες στο εξωτερικό
32.00	Παραγγελίες πάγιων στοιχείων
32.29.00	Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.00	Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.01	Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων
32.29.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33	Χρεώστες διάφοροι
33.00	Προκαταβολές προσωπικού
33.01	Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού
33.02	Δάνεια προσωπικού
33.03	Μέτοχοι ή εταίροι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου
33.04	Οφειλόμενο κεφάλαιο
33.05	Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
33.06	Προμερίσματα
33.07	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων
33.08	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών
33.09	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών ΑΕ και μελών διοικητικού συμβουλίου
33.10	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών ΑΕ
33.11	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων
33.12	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
33.13	Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι
33.13.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
33.13.10	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο
33.13.90	Συμπληρωστικός στην επόμενη περίοδο ΦΠΑ
33.14	Ελληνικό δημόσιο - λοιπές απαιτήσεις

33.17	Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων
33.18	Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε ξένο νόμισμα
33.19	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη περίοδο
33.20	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη περίοδο σε ξένο νόμισμα
33.21	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
33.22	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
33.90	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες
33.91	Επιταγές σε καθυστέρηση
33.92	Απαιτήσεις αποζημίωσης κατά ασφαλιστικών εταιρειών
33.95	Λοιποί χρεώστες διάφοροι
33.96	Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ξένο νόμισμα
33.97	Χρεώστες επισφαλείς
33.98	Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού δημοσίου
33.99	Λοιποί χρεώστες επίδικοι
33.29.01	Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.29.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40	Απομείωση απαιτήσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.01	Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
35	Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων
35.00	Εκτελωνιστές λογαριασμοί προς απόδοση
35.01	Προσωπικό λογαριασμοί προς απόδοση
35.02	Λοιποί συνεργάτες τρίτοι λογαριασμοί προς απόδοση
35.03	Πάγιες προκαταβολές
35.29	Απομείωση από λογαριασμούς διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά
35.40	Απομείωση από λογαριασμούς διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

36	Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων
36.01	Έσοδα περιόδου εισπρακτέα
36.02	Αγορές υπό παραλαβή
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών περιόδου υπό διακανονισμό
36.29	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.40	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.70	Λογισμμένα έσοδα περιόδου εισπρακτέα
38	Χρηματικά διαθέσιμα
38.00	Ταμείο
38.01	Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών
38.02	Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη
38.03	Καταθέσεις όψεως
38.04	Καταθέσεις προθεσμίας
38.05	Καταθέσεις όψεως σε ξένο νόμισμα
38.06	Καταθέσεις προθεσμίας σε ξένο νόμισμα

Στους παρακάτω πίνακες 4.2 και 4.3 παρουσιάζεται η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών 30 έως 33 με τα κονδύλια του ισολογισμού.

Πίνακας 4.2: Σύνδεση λογαριασμών 30 έως 33 με κονδύλια Ισολογισμού

Εμπορικές απαιτήσεις	Λοιπές απαιτήσεις	Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή	Προκαταβολές για αποθέματα
30	33.00	32.00	32.01
30.00	33.01	32.29.00	32.29.01
30.01	33.02	32.40.00	32.40.01
30.02	33.06		

30.03	33.07		
30.04	33.08		
30.05	33.09		
30.06	33.10		
30.07	33.11		
30.29	33.12		
30.80	33.13.00		
30.81	33.13.10		
30.82	33.13.90		
30.83	33.14		
30.90	33.17		
30.97	33.18		
30.98	33.19		
30.99	33.20		
30.70	33.21		
30.40	33.22		
31	33.29.02		
31.00	33.92		
31.01	33.95		
31.02	33.96		
31.03	33.97		
31.04	33.98		
31.05	33.99		
31.06	33.40.02		
31.07			
31.08			
31.09			
31.10			
31.11			
31.12			
31.13			
31.29			
31.90			
31.91			
31.92			
31.93			

31.94			
31.40			
33.90			
33.91			
33.29.01			
33.40.01			

Πίνακας 4.3: Σύνδεση λογαριασμών 35 έως 38 με κονδύλια Ισολογισμού

Αποθέματα / προκαταβολές για αποθέματα	Δουλευμένα έσοδα περιόδου	Προπληρωμένα έξοδα	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	Εμπορικές υποχρεώσεις
36.02	36.01	36.00	35.03	36.03
36.29.03	36.29.02	36.29.01	35.29	
36.40	36.40	36.40	35.40	
	36.70		38.00	
			38.01	
			38.02	
			38.03	
			38.04	
			38.05	
			38.06	

Σημείωση

Οι λογαριασμοί 35.00, 35.01 και 35.02 εμφανίζονται στα κατά περίπτωση κονδύλια που αφορούν.

4.4 Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με απαιτήσεις - Απομείωση

Για την ολοκληρωμένη παρουσίαση της παρακολούθησης των λογαριασμών των απαιτήσεων της ομάδας 3 στα πλαίσια της εφαρμογής των Ε.Λ.Π., παρουσιάζονται παρακάτω οι συνδεδεμένοι με τις απαιτήσεις αποτελεσματικοί λογαριασμοί καθώς και οι προσαρμογές που απαιτούνται στο σχέδιο των λογαριασμών. Οι σχετικοί αποτελεσματικοί λογαριασμοί αφορούν μόνο απομειώσεις, καθώς όλοι οι λογαριασμοί απαιτήσεων της ομάδας 3 επιμετρούνται στο κόστος.

Οι απομειώσεις των απαιτήσεων επιβαρύνουν τα αποτελέσματα και, υπό προϋποθέσεις που τίθενται από τον φορολογικό νόμο, αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται, μαζί με όλες τις άλλες απομειώσεις, στο λογαριασμό 68 και διαχωρίζονται σε εκπιπτόμενες και μη εκπιπτόμενες φορολογικά. Οι εκπιπτόμενες φορολογικά απομειώσεις (προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις στην ορολογία του Ε.Γ.Λ.Σ.), καταχωρούνται στο λογαριασμό 68.29, ενώ οι μη αναγνωριζόμενες στο λογαριασμό 68.40.

Βάσει των προεκτεθέντων, ο λογαριασμός 68 «Απομειώσεις», σε ότι αφορά τις απαιτήσεις της ομάδας 3, αναλύεται ως εξής:

68	Απομειώσεις
68.29	Απομειώσεις αναγνωριζόμενες φορολογικά
68.29.30	Απομείωση πελατών
68.29.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.29.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.29.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.29.33.02	Απομείωση λογαριασμών λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.29.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.29.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.29.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.29.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή
68.40	Απομειώσεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
68.40.30	Απομείωση πελατών
68.40.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.40.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.40.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.40.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.40.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.40.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.40.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.40.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις ζημίες απομείωσης που προκύπτουν από τις απαιτήσεις της ομάδας 3, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 30.40, 31.40, 32.40, 33.40, 35.40 και 36.40. Σε περίπτωση αναστροφών ζημιών απομείωσης, χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί 30.40, 31.40, 32.40, 33.40, 35.40 και 36.40 μέχρι του ποσού του αρχικού κόστους κτήσης των απαιτήσεων, με πίστωση του κατά περίπτωση λογαριασμού του 68.

Σε περίπτωση που σε μία περίοδο αναγνωρίζονται λογιστικά (λογιστική βάση) μη αναγνωριζόμενες φορολογικά απομειώσεις, ενώ τα σχετικά ποσά αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σε επόμενες περιόδους (φορολογική βάση), οι ήδη αναγνωρισμένες λογιστικές απομειώσεις αναστρέφονται ως κέρδος στην περίοδο φορολογικής αναγνώρισης. Αυτό είναι απαραίτητο ώστε να αποφευχθεί διπλή επιβάρυνση των αποτελεσμάτων καθώς και η διπλή μείωση του ενεργητικού μέσω των αντίθετων λογαριασμών, λαμβανομένου υπόψη ότι σύμφωνα με την οργάνωση της λογιστικής διαδικασίας τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προκύπτουν ως άθροισμα της φορολογικής βάσης και των διαφορών αυτής από τη λογιστική βάση. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση, το άθροισμα των αντίθετων λογαριασμών των απομειώσεων του ισολογισμού (3Χ.29 και 3Χ.40), πρέπει να ισούται με το σύνολο των εκτιμώμενων απωλειών κατά την εν λόγω ημερομηνία.

Το αλγεβρικό άθροισμα του λογαριασμού 68.29 και του λογαριασμού 68.40 μπορεί να έχει πιστωτικό υπόλοιπο, όταν υπάρχουν μόνο αναστροφές ή όταν οι αναστροφές υπερβαίνουν τις απομειώσεις της περιόδου.

4.5 Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα» (Χρηματοοικονομικά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού)

Σε ότι αφορά στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. του λογαριασμού 34 «Χρεόγραφα», όταν υιοθετείται το κόστος κτήσης, οι απαιτούμενες παρεμβάσεις για την ευχερή εφαρμογή των Ε.Λ.Π. παρατίθενται παρακάτω.

1. Ο λογαριασμός 34.25 «Ίδιες μετοχές» μετονομάζεται σε «Ίδιοι τίτλοι» και μπορεί εφεξής να παρακολουθείται στον κωδικό 41.09 στην ομάδα 4. Σημειώνεται ότι, από λογιστικής απόψεως, οι ίδιοι τίτλοι παρουσιάζονται αφαιρετικά στην καθαρή θέση και όχι στο ενεργητικό, καταργούμενης της υποχρέωσης σχηματισμού σχετικού αποθεματικού.
2. Εισάγεται ο λογαριασμός 34.26 «Εταιρικά ομόλογα».
3. Ο λογαριασμός 34.90 «Χρεόγραφα γeros» μετονομάζεται σε «Παράγωγα» (με

τον ίδιο κωδικό, 34.90), με περαιτέρω ανάλυση σύμφωνα με τις ανάγκες της οντότητας. Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα παράγωγα που αποκτώνται για οποιοδήποτε λόγο, εκτός της περίπτωσης που προορίζονται για αντιστάθμιση και επιπλέον εφαρμόζεται λογιστική αντιστάθμισης, με ρητή επιλογή λογιστικής πολιτικής.

4. Ο λογαριασμός 34.99 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων» αντικαθίσταται από τους εισαγόμενους αντίθετους λογαριασμούς:
 - α) 34.40.01 «Απομείωση χρεωστικών τίτλων»
 - β) 34.40.02 «Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων»
 - γ) 34.40.03 «Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων»
 - δ) 34.40.04 «Απομείωση λοιπών απαιτήσεων του λογαριασμού 34»

Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς η σχετική απομείωση, ως μη πραγματοποιηθείσα ζημία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

5. Οι αξίες κτήσης των χρεωστικών τίτλων (ομολόγων και εντόκων γραμματίων), δηλαδή οι λογαριασμοί 34.05, 34.08, 34.15, 34.26, 34.91 και 34.92, αναλύονται περαιτέρω σε ονομαστικό ποσό, δουλευμένοι κατά την απόκτηση τόκοι (εάν υπάρχουν), καθώς και πρόσθετα στοιχεία του κόστους απόκτησης αυτών, όπως ποσό υπέρ το άρτιο (premium), ποσό υπό το άρτιο (discount), και άμεσα κόστη απόκτησης (transaction costs). Οι πληροφορίες αυτές είναι απαραίτητες για την επιμέτρηση των σχετικών στοιχείων με τη μέθοδο του αποσβέσιμου κόστους (amortized cost), ιδίως εάν τα εν λόγω ποσά είναι σημαντικά και δεν μεταφέρονται άμεσα στα αποτελέσματα. Εναλλακτικά της παρακολούθησης των εν λόγω ποσών μέσω του σχεδίου λογαριασμών, είναι δυνατόν η σχετική πληροφόρηση να παρέχεται μέσω του πληροφοριακού συστήματος.
6. Όταν υιοθετείται η εύλογη αξία για την παρακολούθηση των στοιχείων του λογαριασμού 34, εισάγεται ο συμπληρωματικός λογαριασμός 34.30 «Διαφορές εύλογης αξίας στοιχείων του εμπορικού χαρτοφυλακίου», ο οποίος μπορεί να αναλύεται κατά είδος στοιχείων, όπως χρεωστικοί τίτλοι, συμμετοχικοί τίτλοι και λοιπά στοιχεία. Έτσι, διευκολύνεται η παρακολούθηση των διαφορών της λογιστικής βάσης από τη φορολογική βάση των σχετικών στοιχείων, καθώς κέρδη/ζημίες από επιμέτρηση στην εύλογη αξία ως μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημίες, δεν φορολογούνται / αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.

Μετά τις ανωτέρω προσαρμογές, οι υπολογαρισμοί του 34 «Χρεόγραφα», διαμορφώνονται ως εξής:

34	Χρηματοοικονομικά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού
34.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.04	Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εσωτερικού
34.05	Ομολογίες Ελληνικών δανείων
34.06	Ανεξόφλητες ομολογίες Ελληνικών δανείων
34.07	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
34.08	Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού δημοσίου
34.09	Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού
34.10	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.11	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.12	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.13	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.14	Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εξωτερικού
34.15	Ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.16	Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.17	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
34.19	Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού
34.20	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
34.21	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
34.22	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού
34.23	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού
34.24	Χρεόγραφα σε τρίτους σε εγγύηση
34.25	Ίδιοι τίτλοι
34.26	Εταιρικά ομόλογα
34.90	Παράγωγα
34.91	Ομόλογα Ελληνικού δημοσίου
34.92	Τραπεζικά ομόλογα

34.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
34.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
34.40	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
34.40.01	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
34.40.02	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.40.03	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
34.40.04	Απομείωση λοιπών απαιτήσεων

Σημειώσεις

1. Στους λογαριασμούς 34.30.01 «Διαφορές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων» και 34.40.01 «Απομείωση χρεωστικών τίτλων» κατατάσσονται τα σχετικά ποσά που αφορούν τους λογαριασμούς 34.05, 34.06, 34.08, 34.15, 34.16, 34.22, 34.23, 34.24 (μέρος), 34.26, 34.91, και 34.92.
2. Στους λογαριασμούς 34.30.02 «Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων» και 34.40.02 «Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων» κατατάσσονται τα σχετικά ποσά που αφορούν τους λογαριασμούς 34.00, 34.01, 34.02, 34.03, 34.10, 34.11, 34.12, 34.13, 34.20, 34.21, και 34.24 (μέρος).
3. Στους λογαριασμούς 34.30.03 «Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων» και 34.40.02 «Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων» κατατάσσονται τα σχετικά ποσά που αφορούν τους λογαριασμούς 34.07, 34.09, και 34.17, 34.19 και 34.90.
4. Στο λογαριασμό 34.40.04 «Απομείωση λοιπών απαιτήσεων» κατατάσσονται τα σχετικά ποσά των λογαριασμών 34.04 «Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εσωτερικού» και 34.14 «Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εξωτερικού».

Εναλλακτικά της προσαρμογής του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. που παρουσιάσθηκε πιο πάνω, η οντότητα δύναται να αναμορφώσει το περιεχόμενο του λογαριασμού του Ε.Γ.Λ.Σ. 34 «Χρεόγραφα» σύμφωνα με την οργάνωση του σχεδίου λογαριασμών του Ν. 4308/2014 (λογαριασμός 34 «Επενδύσεις»).

Στους πίνακες 4.4 και 4.5 παρουσιάζεται η σύνδεση του λογαριασμού 34 με τα κονδύλια του ισολογισμού, αντίστοιχα σε καθεστώς κόστους κτήσης και εύλογων αξιών.

Πίνακας 4.4: Σύνδεση λογαριασμού 34 με κονδύλια Ισολογισμού – κόστος κτήσης

Κυκλοφορούν ενεργητικό		Καθαρή θέση
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία	Λοιπές απαιτήσεις	
34.00	34.04	34.25
34.01	34.14	
34.02	34.40.04	
34.03	34.40.14	
34.05		
34.06		
34.07		
34.08		
34.09		
34.10		
34.11		
34.12		
34.13		
34.15		
34.16		
34.17		
34.19		
34.20		
34.21		
34.22		
34.23		
34.24		
34.26		
34.90		
34.91		
34.92		
34.40.01		
34.40.02		
34.40.03		

Πίνακας 4.5: Σύνδεση λογαριασμού 34 με κονδύλια Ισολογισμού – εύλογες αξίες

Κυκλοφορούν ενεργητικό		Καθαρή θέση
Εμπορικό χαρτοφυλάκιο	Λοιπές απαιτήσεις	
34.00	34.04	34.25
34.01	34.14	
34.02	34.40.04	
34.03	34.40.14	
34.05		
34.06		
34.07		
34.08		
34.09		
34.10		
34.11		
34.12		
34.13		
34.15		
34.16		
34.17		
34.19		
34.20		
34.21		
34.22		
34.23		
34.24		
34.26		
34.90		
34.91		
34.92		
34.30.01		
34.30.02		
34.30.03		

4.6 Λογαριασμοί συνδεδεμένοι με χρεόγραφα

Οι λογαριασμοί που συνδέονται με τα χρεόγραφα είναι οι διαφορές εύλογης αξίας, οι απομειώσεις και το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την διάθεση των στοιχείων του λογαριασμού 34 «Χρεόγραφα».

4.6.1 Διαφορές εύλογης αξίας χρεογράφων

Εισάγεται ο λογαριασμός 67.30 (ο 67 είναι κενός στο ΕΓΛΣ), στον οποίο παρακολουθούνται οι θετικές ή αρνητικές διαφορές (κέρδη / ζημιές) εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, σε σχέση με το κόστος κτήσης ή την προηγούμενη επιμέτρηση, όταν έχει επιλεγεί η επιμέτρηση στην εύλογη αξία.

Οι διαφορές εύλογης αξίας χρεογράφων αναγνωρίζονται λογιστικά στα αποτελέσματα, ως κέρδη και ζημιές, αλλά κατά κανόνα δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Οι σχετικοί λογαριασμοί του 67 έχουν ως εξής:

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας
67.30.34	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
67.30.34.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων
67.30.34.03	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις αρνητικές διαφορές (ζημιές) εύλογης αξίας, σε σχέση με το κόστος κτήσης ή την προηγούμενη επιμέτρηση, με πίστωση του αντιστοίχου λογαριασμού 34. Σε περίπτωση θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδη), διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

4.6.2 Απομείωση χρεογράφων

Οι απομειώσεις των χρηματοοικονομικών στοιχείων του λογαριασμού 34 που επιμετρώνται στο κόστος κτήσης, επιβαρύνουν τα αποτελέσματα. Τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται, μαζί με όλες τις άλλες απομειώσεις, στο λογαριασμό 68. Ο λογαριασμός αυτός, σε ότι αφορά τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία του λογαριασμού 34, αναλύεται ως εξής:

68.40	Απομειώσεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
68.40.34	Απομειώσεις χρεογράφων
68.40.34.01	Απομειώσεις χρεωστικών τίτλων
68.40.34.02	Απομειώσεις συμμετοχικών τίτλων
68.40.34.03	Απομειώσεις λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Οι ανωτέρω λογαριασμοί χρεώνονται με τις ζημίες απομείωσης που προκύπτουν από τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και παρακολουθούνται από τα αρχεία της οντότητας, με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών του 34.40.ΧΧ. Σε περίπτωση αναστροφών ζημιών απομείωσης, χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί του 34.40.ΧΧ με πίστωση του κατά περίπτωση λογαριασμού του 68, και μέχρι του ποσού του αρχικού κόστους κτήσης των στοιχείων αυτών.

Σχετικά με την απομείωση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού που παρακολουθούνται στο κόστος κτήσης, ο νόμος, δεδομένου του βραχυπρόθεσμου - κερδοσκοπικού επενδυτικού τους ορίζοντα, δεν αναφέρει ως προϋπόθεση αναγνώρισης το μόνιμο χαρακτήρα της σχετικής ζημιάς. Συνεπώς, απώλεια της αξίας των εν λόγω στοιχείων αναγνωρίζεται ως ζημία απομείωσης βάσει των γενικών αρχών, όταν τεκμηριώνεται ότι έχει προκύψει. Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με το νόμο, η μονιμότητα της ζημιάς απομείωσης ισχύει για τα μακροπρόθεσμα χρηματοοικονομικά στοιχεία.

4.6.3 Κέρδη και ζημίες από τη διάθεση χρεογράφων

Οι λογαριασμοί για την παρακολούθηση του αποτελέσματος από την διάθεση (πώληση) χρηματοοικονομικών στοιχείων, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., έχουν ως εξής:

64.12	Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
64.12.00	Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών (λογαριασμού 18)
64.12.01	Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις (λογαριασμού 18)
64.12.02	Διαφορές (ζημίες) από πώληση χρεογράφων (λογαριασμού 34)
76.04	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων
76.04.00	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών (λογαριασμού 18)

76.04.01	Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις (λογαριασμού 18)
76.04.02	Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων (λογαριασμού 34)

Για τη λειτουργικότερη οργάνωση του σχεδίου λογαριασμών, οι ανωτέρω λογαριασμοί καταργούνται. Εφεξής, το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την πώληση των χρεογράφων του λογαριασμού 34 παρακολουθείται στον λογαριασμό 81 «Λοιπά μη συνήθη κέρδη και ζημίες», με κατάλληλη ανάπτυξη ώστε να υπάρχει αντιστοίχιση των αποτελεσματικών λογαριασμών με τους σχετικούς λογαριασμούς του ισολογισμού από τους οποίους προκύπτει το αποτέλεσμα. Συγκεκριμένα:

1. Το αποτέλεσμα από τη διάθεση χρεογράφων παρακολουθείται στο λογαριασμό 81.02.34, όταν είναι ζημιά, και στο λογαριασμό 81.03.34, όταν είναι κέρδος.
2. Ο λογαριασμός 81.02.34 «Ζημίες από διάθεση χρεογράφων» αντιστοιχεί στο λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ. 64.12.
3. Ο λογαριασμός 81.03.34 «Κέρδη από διάθεση χρεογράφων» αντιστοιχεί στο λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ. 76.04.

Κατόπιν αυτών των τροποποιήσεων οι σχετικοί λογαριασμοί του 81 διαμορφώνονται ως εξής:

81.02	Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.34	Ζημίες από διάθεση χρεογράφων
81.02.34.01	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.02.34.02	Ζημίες από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.02.34.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.03	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.34	Κέρδη από διάθεση χρεογράφων»
81.03.34.01	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.03.34.02	Κέρδη από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.03.34.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Διευκρινιστική σημείωση

Το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από τη διάθεση χρεογράφων προκύπτει ως διαφορά του κόστους κτήσης και της τιμής διάθεσης, και ταυτίζεται με τη φορολογική βάση. Στη συνέχεια αντιλογίζονται ο συμπληρωματικός λογαριασμός των χρεογράφων 34.30 «Διαφορές εύλογης αξίας χρεογράφων» και αναγνωρίζεται κέρδος ή ζημιά εύλογης αξίας (λογαριασμός 67.34), έτσι ώστε το συνολικό αποτέλεσμα στην κατάσταση αποτελεσμάτων (λογιστική βάση) να ισούται με τη διαφορά τιμής πώλησης και τελευταίας επιμέτρησης στην εύλογη αξία. Βάσει αυτών, παρέλκει η χρήση του τριτοβάθμιου λογαριασμού 81.02.50 ή 81.03.50.

Η ανωτέρω αντιμετώπιση είναι ευρέως διαδεδομένη διεθνώς και εύκολη από πλευράς εφαρμογής, ιδιαίτερα όταν υπάρχουν μεγάλοι αριθμοί τέτοιων στοιχείων και πολλές αγοραπωλησίες. Επιπλέον η εφαρμογή της μπορεί να γίνεται συγκεντρωτικά στο τέλος κάθε περιόδου μέσω της απογραφής και επιμέτρησης όλων των στοιχείων της κατηγορίας. Ωστόσο, εάν η οντότητα επιθυμεί να προσδιορίζει και να εμφανίζει στην κατάσταση αποτελεσμάτων, το αποτέλεσμα από την πώληση των στοιχείων ως τη διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και τελευταίας τιμής επιμέτρησης, μπορεί να το πράττει, αρκεί η μέθοδος αυτή να εφαρμόζεται με συνέπεια για όλα τα στοιχεία. Στην περίπτωση αυτή οι σωρευμένες διαφορές εύλογης αξίας που έχουν προσauξήσει ή μειώσει την αξία των πωληθέντων στοιχείων σε προγενέστερες περιόδους εμφανίζεται στους λογαριασμούς 81.02.34 ή 81.03.34 κατά περίπτωση.

Παράδειγμα

Δίνονται τα παρακάτω δεδομένα αγοράς και επιμέτρησης χρεογράφων (μετοχές εισηγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού), που παρακολουθούνται στην εύλογη αξία (εμπορικό χαρτοφυλάκιο).

1.	Αγορά στην περίοδο 20X1	100
2.	Επιμέτρηση 31/12/20X1	110
3.	Πώληση στην περίοδο 20X2	125

Με βάση αυτά τα δεδομένα αυτά, δίνονται οι παρακάτω εγγραφές.

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X1					
34.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού	100			
38	Ταμείο		100		
31/12/20X1					
34.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων			10	
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων				10
20X2					
38	Ταμείο	125			
34.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού		100		
81.03.34.02	Κέρδη από διάθεση συμμετοχικών τίτλων		25		
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων			10	
34.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων				10

Το αποτέλεσμα από την επιμέτρηση και την πώληση των χρεογράφων σε φορολογική και λογιστική βάση, και για τις δύο χρήσεις, συνοψίζεται ως εξής

	Φορολογική Βάση	Διαφορά Βάσεων	Λογιστική Βάση
20X1 (ΦΒ: 0, ΛΒ: 110-100)	0	10	10
20X2 (ΦΒ: 125-100, ΛΒ: 100-110)	25	-10	15
	25	0	25

Στη λογιστική περίοδο 20X1 δεν προκύπτει αποτέλεσμα στη φορολογική βάση (με βάση το κόστος κτήσης), ενώ στη λογιστική βάση το κέρδος επιμέτρησης (λογα-

ρισμός 67) είναι 10 (με χρέωση του λογαριασμού 34.30). Στη λογιστική περίοδο 20Χ2, προκύπτει κέρδος 25 (125 -100) στη φορολογική βάση, ενώ στη λογιστική βάση αντιστρέφεται η διαφορά εύλογης αξίας (34.30) και αναγνωρίζεται ζημιά 10 (67.30.34.02).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ,
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

5

5.1 Λογαριασμοί καθαρής θέσης

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., οι λογαριασμοί της καθαρής θέσης είναι οι παρακάτω.

40	Κεφάλαιο
41	Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων
42	Αποτελέσματα εις νέο
43	Ποσά προοριζόμενα για αύξηση κεφαλαίου

Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών καθαρής θέσης του Ε.Γ.Λ.Σ. για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ παρατίθενται παρακάτω.

1. Οι πάσης φύσεως λογαριασμοί οφειλόμενου κεφαλαίου (40.02, 40.03, 40.92 και 41.01) μπορούν να χρησιμοποιούνται, κατά την κρίση της οντότητας για τις πληροφοριακές της ανάγκες. Ωστόσο, τα σχετικά ποσά δεν αυξάνουν την καθαρή θέση, όπως δεν προσ αυξάνουν το ενεργητικό οι σχετικοί λογαριασμοί του ενεργητικού 18.12, 33.03, 33.04 και 33.05.
2. Διαγράφονται όλοι οι λογαριασμοί αποσβεσμένου κεφαλαίου (40.04 «Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο» και 40.05 «Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο»), διότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν έχουν ουσιαστικό περιεχόμενο στα πλαίσια των Ε.Λ.Π. ούτε ουσιαστική πληροφοριακή αξία για τους χρήστες. Οι σχετικές πληροφορίες προκύπτουν από άλλα επίσημα έγγραφα (π.χ. το καταστατικό της οντότητας).
3. Δεν χρησιμοποιούνται εφεξής οι παρακάτω λογαριασμοί διότι στα πλαίσια των Ε.Λ.Π. τα σχετικά ποσά καταχωρούνται στα αποτελέσματα της περιόδου:
 - α) 41.12 «Αξία ακινήτων και λοιπών παγίων αποκτηθέντων δωρεάν», και
 - β) 41.97 «Υπεραξία από χρηματιστηριακή πώληση και αυθημερόν επαναγορά μετοχών».
4. Δεν χρησιμοποιείται εφεξής ο λογαριασμός 41.92 «Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων» διότι δεν προβλέπεται πλέον το αποθεματικό αυτό από την υφιστάμενη φορολογική νομοθεσία.
5. Δεν χρησιμοποιούνται εφεξής οι παρακάτω λογαριασμοί διότι στο πλαίσιο των ΕΛΠ δεν νοείται η δημιουργία των σχετικών αποθεματικών:
 - α) 41.94 «Ονομαστική αξία μετοχών προερχόμενων από κεφαλαιοποίηση δια-

- φοράς εκδόσεως μετοχών υπέρ το άρτιο θυγατρικής ή συγγενικής εταιρείας».
- β) 41.95 «Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή σε εταιρεία του εξωτερικού».
- γ) 41.96 «Υπεραξία από μετατροπή ή συγχώνευση θυγατρικής ή συγγενικής εταιρείας».
6. Ο λογαριασμός 41.09 «Αποθεματικό για ίδιες μετοχές» μετονομάζεται σε «Ίδιοι τίτλοι» με τον ίδιο κωδικό. Στο λογαριασμό αυτό εμφανίζονται (χρέωση) με το κόστος κτήσης τους οι ίδιοι τίτλοι (μετοχές, μερίδια, κλπ), που έχει αποκτήσει η οντότητα και που στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ. καταχωρούνται στο λογαριασμό 34.25 ο οποίος μετονομάσθηκε σε «Ίδιοι τίτλοι». Στον ίδιο λογαριασμό (41.09) παρουσιάζεται το τυχόν κέρδος ή ζημία που προκύπτει από την διάθεση τέτοιων τίτλων, καταχωρούμενο σε ιδιαίτερο υπολογαριασμό.
7. Ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων», μετονομάζεται σε «Κρατικές επιχορηγήσεις» με νέο κωδικό 45.91, μεταφερόμενος στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις.
8. Εισάγονται οι παρακάτω λογαριασμοί διαφορών εύλογης αξίας (αποθεματικών) για την παρακολούθηση των διαφορών εύλογης αξίας που αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση. Οι εν λόγω διαφορές προέρχονται από ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα, από διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και από παράγωγα αντιστάθμισης. Εισάγονται επίσης οι σχετικοί λογαριασμοί αναβαλλόμενου φόρου εισοδήματος, όταν λογίζεται.

41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας γης
41.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας παγίων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης χρηματοοικονομικών
41.30.18.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

9. Οι λογαριασμοί 41.90 «Αποθεματικά από απαλασσόμενα της φορολογίας έσοδα» και 41.91 «Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο» παύουν να χρησιμοποιούνται. Εφόσον υπάρχουν αφορολόγητα αποθεματικά βάσει των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται στο λογαριασμό 41.08 «Αφορολόγητα αποθεματικά» με ανάλυση κατ' είδος.
10. Εισάγεται ο λογαριασμός 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης» (λογιστική βάση) στον οποίο καταχωρούνται αφαιρετικά (χρέωση) τα κονδύλια των δαπανών που για λογιστικούς σκοπούς βαραίνουν κατ' ευθείαν την καθαρή θέση, ενώ για φορολογικούς σκοπούς βαραίνουν τα αποτελέσματα (φορολογική βάση εξόδων). Παράδειγμα τέτοιων δαπανών είναι οι δαπάνες αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου. Σημειώνεται ότι το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος αυτών των δαπανών καταχωρείται σε πίστωση του εν λόγω λογαριασμού (41.42). Ο λογαριασμός 41.42 (λογιστική βάση) λειτουργεί με τον 6Χ.69 ή τον 81.69 (ομοίως λογιστική βάση), κατά περίπτωση.
11. Ο λογαριασμός 42.04 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων» καταργείται και τυχόν υπάρχοντα υπόλοιπα μεταφέρονται στο λογαριασμό 42.00. Από την 01.01.2015 τέτοια κονδύλια επιβαρύνουν το φόρο εισοδήματος, εάν αφορούν διαφορές και προσαυξήσεις φόρου εισοδήματος. Εάν τα σχετικά ποσά αφορούν διαφορές και προσαυξήσεις άλλων φόρων (π.χ. χαρτόσημο, ΦΠΑ, κλπ.) ενσωματώνονται στο ενδεδειγμένο κατά περίπτωση κονδύλι της κατάστασης αποτελεσμάτων.
12. Εισάγεται ο λογαριασμός 42.09 «Αποτελέσματα εις νέον μόνιμων διαφορών» (φορολογική βάση). Για την κατανόηση του περιεχομένου του λογαριασμού αυτού, διευκρινίζονται τα παρακάτω:
 - α) ο λογαριασμός 42.09 παρουσιάζει τη μείωση της καθαρής θέσης από έξοδα και ζημιές που ποτέ δεν εκπίπτονται για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, δηλαδή όταν η διαφορά είναι μόνιμη.
 - β) στην πράξη, ο λογαριασμός 42.09 (λογαριασμός φορολογικής βάσης) χρεώνεται, εμφανίζοντας έτσι χρεωστικό υπόλοιπο, με πίστωση των λογαριασμών εξόδων (φορολογικής βάσης), όταν τα σχετικά ποσά συνιστούν μόνιμες διαφορές, δηλαδή δεν αντιστρέφονται ποτέ. Έτσι, η φορολογική βάση των εξόδων της ομάδας 6 που αφορούν μόνιμες διαφορές, μετά την αρχική καταχώρηση, γίνεται 0 (μηδέν), δεδομένου ότι δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Η διόρθωση της λογιστικής βάσης των λογαριασμών εξόδων, μετά την πίστωση της φορολογικής τους βάσης με χρέωση του 42.09 προ-

ηγουμένως, περιγράφεται αναλυτικά με παράδειγμα στο κεφάλαιο 6.1, παράγραφοι 2 και 3.

- γ) ο λογαριασμός 42.09 αναλύεται σε τριτοβάθμιους κατά έτος (περίοδο).
 - δ) στον ίδιο λογαριασμό (42.09) καταχωρούνται επίσης έσοδα και κέρδη στις, σχετικά σπάνιες, περιπτώσεις που τα εν λόγω ποσά απαλλάσσονται φόρου και δεν προβλέπεται φορολόγησή τους σε καμία περίπτωση, ακόμη και εάν διανεμηθούν. Όλες οι άλλες περιπτώσεις αφορολόγητων εσόδων συνιστούν προσωρινές διαφορές αφού με τη διανομή τους κατά κανόνα φορολογούνται.
 - ε) Βάσει των προαναφερθέντων, διανομή κερδών από φορολογημένα ποσά δύναται να γίνει μέχρι του αλγεβρικού αθροίσματος των υπολοίπων των λογαριασμών 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» (φορολογημένα αποτελέσματα), 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών περιόδου εις νέο», 42.02 «Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων» και του λογαριασμού 42.09 «Αποτελέσματα εις νέον μόνιμων διαφορών». Οποιαδήποτε διανομή κερδών πέραν του ανωτέρω αλγεβρικού αθροίσματος συνεπάγεται την καταβολή φόρου εισοδήματος. Για παράδειγμα, εάν διανεμηθεί ποσό από το λογαριασμό 42.42 «Αποτελέσματα εις νέο – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», το ποσό αυτό υπόκειται σε φορολόγηση.
13. Εισάγεται ο λογαριασμός 42.10 «Αποτελέσματα εις νέον - διάφορα αποθεματικά», στον οποίο μεταφέρονται όλα τα σχηματισθέντα βάσει φορολογικών διατάξεων αποθεματικά μέχρι την εφαρμογή του νόμου 4308/2014, τα οποία όμως δεν πληρούν την έννοια των αφορολόγητων αποθεματικών. Αφορολόγητο αποθεματικό είναι ένα αποθεματικό, πιστωτικό ή χρεωστικό, το οποίο προέρχεται από έσοδα / έξοδα τα οποία έχουν αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα και κατά τον φορολογικό νόμο δεν υπόκεινται σε φορολογία. Τέτοιοι λογαριασμοί μπορεί να είναι οι καταργούμενοι 41.12, 41.92, 41.94, 41.95, 41.96 και 41.97. Τα εν λόγω κονδύλια παραμένουν στον λογαριασμό 42.10 και εμφανίζονται ως αποτελέσματα εις νέον στον ισολογισμό, μέχρι την καθ' οιονδήποτε τρόπο φορολογική τους διευθέτηση. Στο χρόνο αυτό θα μεταφερθούν στο λογαριασμό 42.00 στον οποίο εμφανίζονται τα υπαχθέντα σε φορολογία αποτελέσματα εις νέον.
14. Εισάγεται ο λογαριασμός 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον – Διαφορά Βάσεων». Στο λογαριασμό αυτό καταχωρείται εφεξής το μέρος των αποτελεσμάτων εις νέο το οποίο προέρχεται από διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης των

εσόδων και εξόδων τα οποία έχουν αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα ή και κατευθείαν στην καθαρή θέση στην περίπτωση μεταφοράς στον εν λόγω λογαριασμό πραγματοποιημένων διαφορών εύλογης αξίας ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων. Συγκεκριμένα, στο λογαριασμό αυτό μεταφέρεται στο τέλος της περιόδου το υπόλοιπο του λογαριασμού 88.42 «Αποτέλεσμα διαφορών φορολογικής - λογιστικής βάσης», ο οποίος περιλαμβάνει τα υπόλοιπα των εξής αποτελεσματικών λογαριασμών:

- α) οι διαφορές (θετικές ή αρνητικές) εύλογης αξίας (λογαριασμός 67.30), η απομείωση (θετικό ή αρνητικό ποσό – λογαριασμός 68.40), οι προσωρινές διαφορές λογισμένων εξόδων (λογαριασμός 6Χ.60) της ομάδας 6, ο λογαριασμός μόνιμων διαφορών εξόδων⁵ (λογαριασμός 6Χ.69) και οι προσωρινές διαφορές λογισμένων εσόδων (λογαριασμός 7Χ.70) της ομάδας 7.
- β) οι, για οποιαδήποτε αιτία, μη αναγνωριζόμενες φορολογικά αποσβέσεις των παγίων, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 66.ΧΧ.50.
- γ) ο λογαριασμός 81.02.50 των διαφορών ζημιών από διάθεση ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων της ομάδας 1, και ο λογαριασμός 81.03.50 των διαφορών κερδών από διάθεση ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων της ομάδας 1.
- δ) οι λογαριασμοί προβλέψεων 6Χ.44 της ομάδας 6 και οι λογαριασμοί προβλέψεων για μη συνήθη έξοδα και ζημιές της ομάδας 8.

Τα ποσά των ανωτέρω λογαριασμών αφορούν προσωρινές διαφορές (δεν αναγνωρίζονται φορολογικά στην περίοδο σχηματισμού τους), και συνεπώς το υπόλοιπο του λογαριασμού 42.42 αφορά το μέρος (θετικό ή αρνητικό) των κερδών (ζημιών) εις νέο από μη υπαχθέντα σε φορολογία έσοδα και έξοδα (μη αναγνωριζόμενα φορολογικά στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων).

15. Στο λογαριασμό 42.42 μπορεί να μεταφέρεται και το ποσό της θετικής διαφοράς από επιμέτρηση ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων στην εύλογη αξία τους, το οποίο έχει καταχωρηθεί κατευθείαν στους λογαριασμούς αποθεματικού της καθαρής θέσης 41.30.10 «Διαφορές εύλογης αξίας γης» και 41.30.11 «Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων». Η εν λόγω μεταφορά δεν είναι υποχρεωτική και μπορεί να γίνεται κατ' επιλογή της οντό-

⁵ Ο λογαριασμός μόνιμων διαφορών των εξόδων της ομάδας 6 αφορά έξοδα τα οποία συνιστούν μόνιμες διαφορές φορολογικής-λογιστικής βάσης, δηλαδή δεν εκπίπτουν ποτέ για φορολογικούς σκοπούς ή εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς αλλά δεν συνιστούν έξοδα για λογιστικούς σκοπούς (π.χ. δαπάνες καθαρής θέσης).

τητας είτε κατά την διάθεση (πώληση) των στοιχείων από τα οποία προέρχεται, είτε σταδιακά κατά το μέρος της διαφοράς των αναγνωριζόμενων λογιστικά και φορολογικά αποσβέσεων⁶.

16. Οι λογαριασμοί 43.02 «Διαθέσιμα μερίσματα για αύξηση κεφαλαίου» και 43.90 «Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου» καταργούνται και οι σχετικές πράξεις γίνονται με κατ' ευθείαν μεταφορά στο κεφάλαιο των μερισμάτων πληρωτέων και των αποθεματικών αντίστοιχα.

Κατόπιν των ανωτέρω προσαρμογών, οι λογαριασμοί της καθαρής θέσης 40 έως 43 διαμορφώνονται ως εξής:

40	Κεφάλαιο
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
40.01	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
40.06	Εταιρικό κεφάλαιο
40.07	Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων
40.91	Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο
41	Αποθεματικά -Διαφορές αναπροσαρμογής στην εύλογη αξία
41.00	Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
41.02	Τακτικό αποθεματικό
41.03	Αποθεματικά καταστατικού
41.04	Ειδικά αποθεματικά
41.05	Έκτακτα αποθεματικά
41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας γης
41.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

⁶ Παράδειγμα μεταφοράς των διαφορών εύλογης αξίας της καθαρής θέσης (λογαριασμός 41.30) στα αποτελέσματα εις νέο (λογαριασμός 42.42) παρέχεται στο κεφάλαιο 8.2 του βιβλίου.

5.2 Λογαριασμοί προβλέψεων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., οι λογαριασμοί προβλέψεων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων είναι οι παρακάτω.

44	Προβλέψεις
45	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Εννοιολογικά θέματα των διαφόρων προβλέψεων ως έξοδα, η αναγνώριση των οποίων δημιουργεί τις προβλέψεις του παθητικού (υποχρέωση) παρατίθενται συνοπτικά στο τμήμα 6.2 «Χειρισμός των προβλέψεων εξόδων» (κεφάλαιο 6). Τα βασικά σημεία παρεμβάσεων στο σχέδιο λογαριασμών προβλέψεων του παθητικού και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων του Ε.Γ.Λ.Σ. για την ευχερή εφαρμογή των ΕΛΠ παρατίθενται παρακάτω.

1. Προσαρμόζεται κατάλληλα ο τίτλος των λογαριασμών 44.00.00 και 44.09.00, αντίστοιχα σε 44.44.00 «Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους» και 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις», σύμφωνα με την ορολογία των Ε.Λ.Π. Ο λογαριασμός 44.44.09 αναλύεται περαιτέρω, σύμφωνα με τις ανάγκες της οντότητας.
2. Καταργείται ο λογαριασμός 44.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων» και στη θέση του δημιουργούνται οι παρακάτω λογαριασμοί της ομάδας 1 του αναθεωρημένου για τις ανάγκες των Ε.Λ.Π. σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.:

10.40	Απομείωση εδαφικών εκτάσεων
11.40	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
12.40	Απομείωση μηχανημάτων
13.40	Απομείωση μεταφορικών μέσων
14.40	Απομείωση λοιπού εξοπλισμού
15.40	Απομείωση ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση και προκαταβολών
16.40	Απομείωση άυλων στοιχείων
17.40	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

3. Καταργείται ο λογαριασμός 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και

στη θέση του δημιουργούνται οι παρακάτω λογαριασμοί της ομάδας 3 του αναθεωρημένου για τις ανάγκες των Ε.Λ.Π. σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.:

30.29	Απομείωση πελατών αναγνωριζόμενη φορολογικά
30.40	Απομείωση πελατών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
31.29	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
31.40	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.29.00	Απομείωση παραγγελιών παγίων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.00	Απομείωση παραγγελιών παγίων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.29.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.29.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.29.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
35.29	Απομείωση προκαταβολών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά
35.40	Απομείωση προκαταβολών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.40	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά

4. Καταργείται ο λογαριασμός 44.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα», διότι ενσωματώνεται στον λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
5. Καταργείται ο λογαριασμός 44.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων», διότι τα σχετικά ποσά ενσωματώνεται στον λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις», εφόσον δεν εμπίπτουν στην περίπτωση της διόρθωσης λαθών (άρθρο 28 του νόμου).
6. Καταργούνται οι λογαριασμοί 44.14 «Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και υποχρεώσεων» και 44.15 «Προβλέψεις για

συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων». Τα σχετικά ποσά στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. καταχωρούνται κατά περίπτωση στο λογαριασμό του προσαρμοσμένου σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 81.00.04 «Συναλλαγματικές διαφορές (έξοδα)» ή 81.01.04 «Συναλλαγματικές διαφορές (έσοδα)».

7. Οι προβλέψεις που αναγνωρίζονται φορολογικά κατά το χρόνο σχηματισμού τους βάσει της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας καταχωρούνται στο λογαριασμό 44.29 με κατάλληλη ανάλυση.
8. Εισάγεται ο λογαριασμός 46 «Αναβαλλόμενος φόρος» για την παρακολούθηση του σχετικού κονδυλίου, ο οποίος είναι προαιρετικής εφαρμογής κατά το Ν. 4308/2014. Στο λογαριασμό 46 παρακολουθείται ο αναβαλλόμενος φόρος λογαριασμών του ισολογισμού (ενεργητικού, υποχρεώσεων, καθαρής θέσης), ανεξαρτήτως του υπολοίπου που παρουσιάζει στο τέλος της περιόδου (πιστωτικό ή χρεωστικό). Η παρακολούθηση του αναβαλλόμενου φόρου, εφόσον υιοθετηθεί, γίνεται κατά την κρίση της οντότητας και μπορεί να αναλύεται βάσει των στοιχείων του ισολογισμού από τα οποία προκύπτει. Μια τέτοια ανάλυση μπορεί να είναι της μορφής:

46	Αναβαλλόμενος φόρος
46.10	Αναβαλλόμενος φόρος εδαφικών εκτάσεων
46.10.00	Αναβαλλόμενος φόρος ιδιοχρησιμοποιούμενης γης
46.10.01	Αναβαλλόμενος φόρος επενδυτικής γης
46.11	Αναβαλλόμενος φόρος κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
46.11.00	Αναβαλλόμενος φόρος ιδιοχρησιμοποιούμενων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
46.11.01	Αναβαλλόμενος φόρος επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
...	...
46.44.44	Αναβαλλόμενος φόρος προβλέψεων
κ.ο.κ.	

9. Ο αναβαλλόμενος φόρος ισολογισμού (λογαριασμός 46), χρεώνεται με πίστωση είτε του αναβαλλόμενου φόρου (έσοδο) της κατάστασης των αποτελεσμάτων, όταν η προσωρινή διαφορά που δημιουργεί τον αναβαλλόμενο φόρο αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, είτε του αναβαλλόμενου φόρου που αντιστοιχεί στην

καθαρή θέση, όταν η προσωρινή διαφορά που δημιουργεί τον αναβαλλόμενο φόρο αναγνωρίζεται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση, και το αντίστροφο. Δηλαδή, πίστωση του αναβαλλόμενου φόρου του ισολογισμού με χρέωση, κατά περίπτωση, είτε του αναβαλλόμενου φόρου των αποτελεσμάτων είτε της καθαρής θέσης. Το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 46, εμφανίζεται στο ενεργητικό, εάν είναι χρεωστικό, και στις υποχρεώσεις στο παθητικό, εάν είναι πιστωτικό.

Μετά τις ανωτέρω προσαρμογές, οι λογαριασμοί των προβλέψεων και των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων 44, 45 και 46 αναπτύσσονται εφεξής για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π., ως εξής:

44	Προβλέψεις
44.29	Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά
44.44	Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
44.44.00	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους
44.44.09	Λοιπές προβλέψεις
45	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
45.00	Ομολογιακά δάνεια μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.01	Ομολογιακά δάνεια μετατρέψιμα σε μετοχές
45.02	Ομολογιακά δάνεια με ρήτρα ξένου νομίσματος μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.03	Ομολογιακά δάνεια με ρήτρα ξένου νομίσματος μετατρέψιμα σε μετοχές
45.04	Ομολογιακά δάνεια σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.05	Ομολογιακά δάνεια σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμα σε μετοχές
45.10	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων
45.11	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων με ρήτρα ξένου νομίσματος
45.12	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα
45.13	Ταμειυτήρια - λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων
45.14	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
45.15	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
45.16	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
45.17	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
45.18	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες

45.19	Γραμμάτια πληρωτέα
45.20	Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
45.21	Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων επιχειρήσεων
45.22	Ελληνικό Δημόσιο
45.23	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
45.24	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων (αντίθετος)
45.25	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος)
45.26	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημοσίων Επιχειρήσεων (αντίθετος)
45.90	Ληφθείσες εγγυήσεις
45.91	Κρατικές επιχορηγήσεις
45.98	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
45.99	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα
46	Αναβαλλόμενος φόρος (χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο)

Στους παρακάτω πίνακες παρουσιάζεται η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του ισολογισμού.

Πίνακας 5.2: Σύνδεση λογαριασμού 44 με κονδύλια ισολογισμού

Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους	Λοιπές προβλέψεις
44.29	44.29
44.44.00	44.44.09

Πίνακας 5.3: Σύνδεση λογαριασμού 45 με κονδύλια ισολογισμού

Δάνεια (μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις)	Βραχυπρόθεσμο μέρος μακρ/θέσμων δανείων	Λοιπές μακρ/θεσμες υποχρεώσεις	Λοιπές υποχρεώσεις (βραχ/εσμες)	Κρατικές επιχορηγήσεις
45.00	45.00	45.14	45.14	45.91
45.01	45.01	45.15	45.15	
45.02	45.02	45.16	45.16	
45.03	45.03	45.17	45.17	
45.04	45.04	45.18	45.18	

45.05	45.05	45.19	45.19	
45.10	45.10	45.20	45.20	
45.11	45.11	45.21	45.21	
45.12	45.12	45.22	45.24	
45.13	45.13	45.23	45.25	
		45.24	45.26	
		45.25	45.90	
		45.26	45.98	
		45.90	45.99	
		45.98		
		45.99		

5.3 Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

Οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται στην ομάδα 5. Δεν υπάρχουν ουσιαστικές αλλαγές στη φιλοσοφία των λογιστικών χειρισμών των λογαριασμών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων στα Ε.Λ.Π. σε σχέση με το Ε.Γ.Λ.Σ. Τα βασικά σημεία ενδιαφέροντος που αξίζει να αναφερθούν, συνοψίζονται ως εξής:

1. Οι υποχρεώσεις του λογαριασμού 50 αφορούν τις εμπορικές υποχρεώσεις της οντότητας, δηλαδή τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με το εμπορικό κύκλωμα της δραστηριότητάς της και προκύπτουν από τις αγορές αγαθών και υπηρεσιών που εκμεταλλεύεται και εμπορεύεται η οντότητα.
2. Εισάγονται οι συμπληρωματικοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 50.60, «Προμηθευτές – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», 53.60 «Πιστωτές διάφοροι – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», 54.60 «Υποχρεώσεις από φόρους τέλη – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», 55.60 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», και 56.60 «Μεταβατικοί λογαριασμοί – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης». Στους εν λόγω λογαριασμούς παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις που προέρχονται από έξοδα που αναγνωρίζονται λογιστικά αλλά όχι φορολογικά στην ίδια περίοδο, και το αντίστροφο, και οι εν λόγω διαφορές είναι προσωρινές, δηλαδή αντιστρέφονται σε επόμενες χρήσεις.
3. Οι προαναφερθέντες υπό (2) συμπληρωματικοί λογαριασμοί πιστώνονται με χρέωση των εξόδων κατ' είδος (συμπληρωματικοί λογαριασμοί 6Χ.60 και 81.60)

στην περίοδο στην οποία προκύπτουν τα σχετικά ποσά. Οι λογαριασμοί των σχετικών υποχρεώσεων 5Χ.60 κλείνουν χρεούμενοι, είτε όταν τα σχετικά ποσά διακανονίζονται, είτε όταν τα σχετικά έξοδα δεν πραγματοποιούνται τελικά.

4. Οι υποχρεώσεις του λογαριασμού 51 «Γραμμάτια πληρωτέα» ενσωματώνεται στο κονδύλι «Εμπορικές υποχρεώσεις» του υποδείγματος του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π., δεδομένου ότι ο λογαριασμός αυτός σχετίζεται με το λειτουργικό κύκλωμα της δραστηριότητας της οντότητας. Σε περίπτωση που τα γραμμάτια δεν σχετίζονται με το εμπορικό κύκλωμα της οντότητας, εμφανίζονται στο κονδύλι «Λοιπές υποχρεώσεις» του Ισολογισμού των Ε.Λ.Π.
5. Οι υποχρεώσεις του λογαριασμού 53 «Πιστωτές διάφοροι» κατά το μέρος που αφορούν εμπορικές υποχρεώσεις, δηλαδή σχετίζονται με το εμπορικό κύκλωμα της οντότητας, εμφανίζονται στο κονδύλι «Εμπορικές υποχρεώσεις». Τέτοιοι λογαριασμοί μπορεί να είναι οι λογαριασμοί 53.10, 53.11, 53.12 και 53.13.
6. Οι λογαριασμοί 53.17 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο σε ευρώ» και 53.18 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο σε ξένο νόμισμα», δεν απαιτείται να τηρούνται. Οι σχετικές πληροφορίες για το διαχωρισμό του μέρους των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων που καθίσταται βραχυπρόθεσμο, μπορούν να παρέχονται από το πληροφοριακό σύστημα της οντότητας.
7. Ο λογαριασμός 53.90 «Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες» συνήθως αφορά εμπορικές υποχρεώσεις και συμπεριλαμβάνεται στο κονδύλι «Εμπορικές υποχρεώσεις».
8. Η τήρηση του λογαριασμού 54.07 «Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών» είναι προαιρετική στα πλαίσια των Ε.Λ.Π.

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί της ομάδας 5 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» αναπτύσσονται εφεξής σύμφωνα με τα παρακάτω.

50	Προμηθευτές
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού
50.01	Προμηθευτές εξωτερικού
50.02	Ελληνικό Δημόσιο
50.03	Ν.Π.Δ.Δ και Δημόσιες επιχειρήσεις
50.04	Προμηθευτές - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
50.05	Προκαταβολές σε προμηθευτές

50.06	Προμηθευτές - Παρακρατημένες εγγυήσεις
50.07	Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας
50.08	Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός πάγιων στοιχείων
50.90	Τρίτοι - λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους
50.60	Προμηθευτές – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
51	Γραμμάτια πληρωτέα
51.00	Γραμμάτια πληρωτέα
51.01	Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
51.02	Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημόσιων επιχειρήσεων
51.03	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων (αντίθετος λογαριασμός)
51.04	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος λογαριασμός)
51.05	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημόσιων επιχειρήσεων (αντίθετος λογαριασμός)
51.90	Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες
51.91	Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε ξένο νόμισμα
51.92	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων
51.93	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε ξένο νόμισμα
52	Τράπεζες - Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
52.00	Τράπεζα Α
52.01	Τράπεζα Β
53	Πιστωτές διάφοροι
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες
53.01	Μερίσματα πληρωτέα
53.02	Προμερίσματα πληρωτέα
53.03	Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού
53.04	Ομολογίες πληρωτέες
53.05	Τοκομερίδια πληρωτέα
53.06	Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών
53.07	Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων
53.08	Δικαιούχοι αμοιβών
53.09	Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων
53.10	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις

53.11	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
53.12	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
53.13	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
53.14	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους
53.15	Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επιπλέον τόκου
53.16	Μέτοχοι - αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μειώσεως κεφαλαίου
53.17	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο
53.18	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο σε ξένο νόμισμα
53.90	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες
53.98	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
53.99	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα
53.60	Πιστωτές διάφοροι – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη
54.00	Φόρος προστιθέμενης αξίας
54.01	Ειδικός φόρος κατανάλωσης
54.03	Φόροι τέλη αμοιβών προσωπικού
54.04	Φόροι τέλη αμοιβών τρίτων
54.05	Φόροι τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
54.06	Φόροι τέλη τιμολογίων αγοράς
54.08	Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος
54.09	Λοιποί φόροι τέλη
54.90	Αγγελιόσημο και ειδικός φόρος επί διαφημίσεων
54.99	Φόροι τέλη προηγούμενων χρήσεων
54.60	Φόροι τέλη – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
55	Ασφαλιστικοί οργανισμοί
55.00	ΙΚΑ
55.01	Λοιπά ταμεία κύριας ασφάλισης
55.02	Επικουρικά ταμεία
55.99	Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων
55.60	Ασφαλιστικοί οργανισμοί – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης

56	Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων
56.01	Έξοδα περιόδου δουλευμένα
56.02	Αγορές υπό τακτοποίηση
56.03	Εκπτώσεις επί πωλήσεων περιόδου υπό διακανονισμό
56.60	Μεταβατικοί λογαριασμοί - διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης

Στους πίνακες 5.4 και 5.5 παρουσιάζεται συνοπτικά η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με τα κονδύλια του υποδείγματος ισολογισμού των Ε.Λ.Π.

Πίνακας 5.4: Σύνδεση λογαριασμών 50 έως 55 και κονδυλίων του Ισολογισμού

Εμπορικές υποχρεώσεις	Λοιπές υποχρεώσεις	Τραπεζικά δάνεια	Φόρος εισοδήματος	Λοιποί φόροι και τέλη	Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης
50.00	53.01	52	54.08	54.00	55.00
50.01	53.02	52.00	54.99	54.01	55.01
50.02	53.04	52.01		54.03	55.02
50.03	53.05			54.04	55.99
50.04	53.06			54.05	55.60
50.05	53.07			54.06	
50.06	53.10			54.09	
50.07	53.11			54.90	
50.08	53.12			54.99	
50.90	53.13			54.60	
50.60	53.14				
51.00	53.15				
51.01	53.16				
51.02	53.17				
51.03	53.18				
51.04	53.98				
51.05	53.99				
51.90					
51.91					

51.92					
51.93					
53.00					
53.03					
53.08					
53.09					
53.10					
53.11					
53.12					
53.13					
53.17					
53.18					
53.90					

Πίνακας 5.5: Σύνδεση λογαριασμού 56 και κονδυλίων του Ισολογισμού

Έξοδα περιόδου δουλεμένα	Έσοδα επόμενων περιόδων	Εμπορικές απαιτήσεις	Εμπορικές υποχρεώσεις
56.01	56.00	56.03	56.02
56.60		56.60	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

6

6.1 Εισαγωγή στο σχέδιο λογαριασμών των εξόδων κατ' είδος

Βάσει του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., τα λειτουργικά έξοδα παρακολουθούνται σε 8 μεγάλες κατηγορίες (πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί):

60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων
62	Παροχές τρίτων
63	Φόροι τέλη
64	Διάφορα έξοδα
65	Τόκοι και συναφή έξοδα
66	Αποσβέσεις
68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

Η ανωτέρω ανάλυση του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζει ορισμένες αποκλίσεις σε σχέση με την ανάλυση του αντίστοιχου σχεδίου των Ε.Λ.Π. Επιπλέον, στα Ε.Λ.Π. δεν υπάρχει η διάκριση μεταξύ λειτουργικών και εκτάκτων και ανόργανων εξόδων της ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Για την λειτουργική εφαρμογή των Ε.Λ.Π., απαιτείται ορθολογικότερη παρακολούθηση των εξόδων και παρεμβάσεις στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Οι παρεμβάσεις αυτές συνοψίζονται παρακάτω.

1. Εισάγεται σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό της ομάδας 6, ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 6Χ.60, «Λογισμένα έξοδα» για την παρακολούθηση των εξόδων που αναγνωρίζονται λογιστικά στην περίοδο και όχι φορολογικά ή το αντίστροφο, και εφόσον οι εν λόγω διαφορές είναι προσωρινές, δηλαδή αναστρέφονται σε επόμενες χρήσεις. Οι εν λόγω λογαριασμοί λειτουργούν με τους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς των υποχρεώσεων από λογισμένα έξοδα (50.60, 53.60, 54.60, 55.60 και 56.60) και τακτοποιούνται σε μεταγενέστερη περίοδο με τα ποσά που οριστικοποιούνται. Για πρακτικούς λόγους, είναι δυνατόν να προσδιορίζονται και λογιστικοποιούνται ως υποχρεώσεις στους προαναφερθέντες λογαριασμούς της ομάδας 5 τα δουλεμένα / οφειλόμενα σε κάθε ημερομηνία ποσά, με χρεωπίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού εξόδων 6Χ.60.

Παράδειγμα:

- Στην περίοδο 20X1 δουλεμένο έξοδο ποσού 100 αναγνωρίζεται, μόνο για λογιστικούς σκοπούς, στις αμοιβές και έξοδα προσωπικού. Η αναγνώριση γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 60.60 και πίστωση του λογαριασμού 50.60.
- Στην επόμενη περίοδο 20X2 προκύπτει ότι το οριστικό ποσό του σχετικού εξόδου που αφορά τη περίοδο 20X1 είναι 85 και γίνεται η σχετική πληρωμή. Το ποσό αυτό αναγνωρίζεται ως έξοδο καταχωρούμενο στον κατάλληλο υπολογαριασμό του 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού» (φορολογική βάση) του 20X2.
- Στην περίοδο 20X2 το νέο ποσό που πρέπει να λογισθεί ως δουλεμένο έξοδο για λογιστικούς σκοπούς στο λογαριασμό 60.60 είναι 10. Η φορολογική βάση του εν λόγω εξόδου είναι μηδέν στην περίοδο 20X2 και η σχετική δαπάνη θα οριστικοποιηθεί-αναγνωριστεί φορολογικά εντός της επόμενης περιόδου 20X3.

Τα παραπάνω δεδομένα αποτυπώνονται με λογιστικές εγγραφές ως εξής:

		Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X1					
60.60	Λογισμένα έξοδα προσωπικού			100	
50.60	Προμηθευτές – Λογισμένα έξοδα				100
20X2					
60.XX	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	85			
38.00	Ταμείο		85		
50.60	Προμηθευτές – Λογισμένα έξοδα			90	
60.60	Λογισμένα έξοδα προσωπικού				90

Επεξήγηση

- Στην περίοδο 20X1 τα έξοδα (λογιστική βάση) του λογαριασμού 60.60 χρεώθηκαν με 100, ποσό μη αναγνωριζόμενο φορολογικά, με ισόποση πίστωση υποχρέωσης στο λογαριασμό 50.60. Η υποχρέωση αυτή παραμένει ανοικτή την 31.12.20X1 στο σύνολό της, καθώς εξόφληση της σχετικής δαπάνης γίνεται εντός της επόμενης περιόδου 20X2 (με ποσό 85).

- Στην περίοδο 20X2 καταχωρήθηκε στα έξοδα του λογαριασμού 60.00 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού» το οριστικό έξοδο ποσού 85, ποσό το οποίο καταβλήθηκε (πίστωση ταμείου) και αναγνωρίζεται φορολογικά (φορολογική βάση) στην ίδια περίοδο (20X2). Το ποσό αυτό αφορά μέρος του αναγνωρισμένου λογιστικά στην περίοδο 20X1 εξόδου ποσού 100.
- Το νέο δουλευμένο ποσό της περιόδου 20X2 που πρέπει να αναγνωρισθεί λογιστικά ως έξοδο στο λογαριασμό 60.60 και υποχρέωση στο λογαριασμό 50.60 είναι 10. Δεδομένου ότι η ανοικτή, από την προηγούμενη περίοδο, υποχρέωση του λογαριασμού 50.60 είναι 100, ο σχετικός λογαριασμός πρέπει να χρεωθεί με 90, ώστε να μείνει ως υπόλοιπο το οφειλόμενο ποσό των 10.
- Η χρέωση της υποχρέωσης του λογαριασμού 50.60 με το ποσό των 90 γίνεται με πίστωση του μη αναγνωριζόμενου φορολογικά εξόδου του λογαριασμού 60.60 (λογιστική βάση). Έτσι, το συνολικό ποσό στα λογιστικά αποτελέσματα της περιόδου 20X2 από το λογαριασμό 60 είναι: έξοδο 85 πλέον μείωση εξόδου 90 = -5 (αρνητικό έξοδο = έσοδο).
- Η μείωση του εξόδου (έσοδο) ποσού 5 που αναγνωρίζεται στα λογιστικά αποτελέσματα της περιόδου 20X2 είναι η διαφορά του αντιλογισμού του μη χρησιμοποιηθέντος υπολοίπου του λογαριασμού 60.60 της περιόδου 20X1, ποσού 15, και του αναγνωριζόμενου λογιστικά νέου εξόδου του λογαριασμού 60.60 της περιόδου 20X2 ποσού 10 ($10-15=-5$).
- Τα αναγνωριζόμενα έξοδα για τις περιόδους 20X1 και 20X2, για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς, συνοψίζονται ως εξής:

	Φορολογική βάση	Λογιστική βάση
20X1	0	100
20X2	85	$85-90 = -15+10 = -5$

2. Εισάγεται σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό της ομάδας 6 ο λογαριασμός 6X.69.01, στον οποίο παρακολουθείται η λογιστική βάση των εξόδων του οικείου πρωτοβάθμιου τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
3. Ο λογαριασμός 6X.69.01 (διαφορά βάσεων) λειτουργεί ως εξής:
 - α) Η καταχώρηση των δουλευμένων εξόδων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά (μόνιμες διαφορές) γίνεται αρχικά στους κατά περίπτωση λογαρια-

σμούς φορολογικής βάσης 6Χ.ΧΧ της ομάδας 6, με πίστωση των ταμειακών διαθεσίμων ή των σχετικών υποχρεώσεων.

- β) Στο τέλος κάθε περιόδου, κατ' ελάχιστον, με τα εν λόγω ποσά μόνιμων διαφορών πιστώνονται οι σχετικοί λογαριασμοί των εξόδων (φορολογική βάση) 6Χ.ΧΧ, με χρέωση κατευθείαν του λογαριασμού 42.09 «Υπόλοιπο αποτελεσμάτων εις νέο μόνιμων διαφορών» (φορολογική βάση). Με τον τρόπο αυτό, τα έχοντα μηδενική φορολογική βάση σχετικά έξοδα 6Χ.ΧΧ, δεν περιλαμβάνονται στα φορολογικά αποτελέσματα. Με τα ποσά των εξόδων αυτών όμως έχει μειωθεί η φορολογική καθαρή θέση μέσω της χρέωσης του λογαριασμού 42.09 «Υπόλοιπο αποτελεσμάτων εις νέο μόνιμων διαφορών». Επιπλέον, έχει λογισθεί η μείωση των ταμειακών διαθεσίμων (ή η αύξηση της υποχρέωσης καταβολής τους), και έτσι διασφαλίζεται ότι ταυτίζεται η λογιστική και φορολογική βάση των ταμειακών διαθεσίμων (ή της σχετικής υποχρέωσης, κατά περίπτωση).
- γ) Με το ποσό των εξόδων που αφορούν μόνιμες διαφορές της ομάδας 6, χρεώνεται ο λογαριασμός 6Χ.69.01 (διαφορά βάσεων), με πίστωση του λογαριασμού 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης» (διαφορά βάσεων). Με την εγγραφή αυτή, η λογιστική αξία των εξόδων της ομάδας 6 (άθροισμα φορολογικής βάσης και διαφοράς βάσεων – ο πρωτοβάθμιος 6Χ) εμφανίζεται με το ορθό ποσό.
- δ) Με το συνολικό χειρισμό υπό (α) έως και (γ), η καθαρή θέση μειώνεται μία φορά μέσω της χρέωσης του λογαριασμού 42.09 «Υπόλοιπο αποτελεσμάτων εις νέο μόνιμων διαφορών» (φορολογική βάση), αφού η πίστωση υπό (γ) του 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης» θα αντισταθμιστεί από την ισόποση χρέωσή του από το λογαριασμό εξόδου 6Χ.69.01 (διαφορά βάσεων), με το κλείσιμο των αποτελεσμάτων χρήσης.
- ε) Οι εγγραφές (α) έως (γ) έχουν σχεδιαστεί με τρόπο που διασφαλίζει την αυτονομία της ενημέρωσης της φορολογικής βάσης έναντι της λογιστικής βάσης. Δηλαδή, κάθε εγγραφή του λογιστικού κυκλώματος κινεί, αποκλειστικά, είτε λογαριασμούς της φορολογικής βάσης, είτε λογαριασμούς διαφορών των δύο βάσεων, έτσι ώστε το αλγεβρικό τους άθροισμα να δίδει την λογιστική βάση (φορολογική βάση + διαφορές βάσεων = λογιστική βάση).

Παράδειγμα λειτουργίας του λογαριασμού 6Χ.69.01

Έξοδα προσωπικού (60.02 «Παρεπόμενες παροχές») ποσού 1.000, τα οποία δεν αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς βάσει της φορολογικής νομοθεσίας (μόνιμες διαφορές), καταβλήθηκαν στο προσωπικό σε μετρητά κατά τη διάρκεια της χρήσης 20Χ1 με την εγγραφή:

20Χ1	Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
60.02 Παρεπόμενες παροχές	1.000			
38.00 Ταμειακά διαθέσιμα		1.000		

Στο τέλος της χρήσης 20Χ1 (τουλάχιστον), γίνονται οι εξής εγγραφές:

31.12.20Χ1	Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
42.09 Υπόλοιπο αποτελεσμάτων εις νέο μόνιμων διαφορών	1.000			
60.02 Παρεπόμενες παροχές		1.000		

Με την ανωτέρω εγγραφή, αντιλογίζονται τα έξοδα ποσού 1.000 που αφορούν μόνιμες διαφορές και έτσι η φορολογική τους βάση γίνεται μηδέν, ενώ αναγνωρίζεται η επίπτωσή τους στην καθαρή θέση με την ισόποση χρέωση του λογαριασμού 42.09. Ο λογαριασμός 42.00 «Φορολογικά αποτελέσματα εις νέον» δεν επηρεάζεται διότι δεν υπάρχει ποσό προς μεταφορά σε αυτόν, αφού ο λογαριασμός 60.02 παρουσιάζει μηδενικό υπόλοιπο, λόγω ισόποσης χρέωσης και πίστωσης στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

31.12.20Χ1				
60.69.01 Μη εκπιπόμενες φορολογικά παρεπόμενες παροχές			1.000	
42.42 Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης				1.000

Με την ανωτέρω εγγραφή διορθώνεται η λογιστική αξία των εξόδων (άθροισμα φορολογικής και λογιστικής βάσης – πρωτοβάθμιος 60), ενώ η λογιστική αξία της καθαρής θέσης δεν επηρεάζεται. Αυτό διότι ο λογαριασμός 42.42 (διαφορά βάσεων – ποσό αμιγώς της λογιστικής βάσης), που πιστώθηκε με χρέωση του 60.69, θα χρεωθεί ισόποσα με την μεταφορά του υπολοίπου του λογαριασμού 60.69.01 στην καθαρή θέση κατά το κλείσιμο των αποτελεσμάτων χρήσης.

4. Στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων» και 63 «Φόροι – Τέλη» εισάγεται, αντίστοιχα, ο λογαριασμός 61.69.02 και 63.69.02. Στους λογαριασμούς αυτούς γίνεται τακτοποίηση, ως κατωτέρω, των ποσών δαπανών τα οποία, ενώ για φορολογικούς σκοπούς αναγνωρίζονται ως έξοδα, για λογιστικούς σκοπούς αναγνωρίζονται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση (δαπάνες καθαρής θέσης), και συνεπώς δεν εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έξοδα. Αντίστοιχος λογαριασμός (6Χ.69.02) μπορεί να εισάγεται και σε άλλους πρωτοβάθμιους της ομάδας 6, εάν συντρέχει περίπτωση.
5. Ο λογαριασμός 6Χ.69.02 λειτουργεί ως εξής:
 - α) Η καταχώρηση των δουλευμένων εξόδων που αναγνωρίζονται φορολογικά αλλά από λογιστικής άποψης αφορούν δαπάνες (μείωση) της καθαρής θέσης, γίνεται αρχικά στους κατά περίπτωση λογαριασμούς εξόδων 6Χ.ΧΧ (φορολογική βάση) της ομάδας 6, με πίστωση των ταμειακών διαθεσίμων ή των σχετικών υποχρεώσεων.
 - β) Για την μεταφορά, από πλευράς λογιστικής βάσης, των ποσών των εν λόγω δαπανών στην καθαρή θέση, χωρίς τον επηρεασμό της λογιστικής βάσης των αποτελεσμάτων, χρεώνεται ο λογαριασμός 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης», με πίστωση του ομότιτλου λογαριασμού εξόδων 6Χ.69.02 «Δαπάνες καθαρής θέσης». Με τον τρόπο αυτό, η λογιστική βάση των σχετικών εξόδων μηδενίζεται σε επίπεδο πρωτοβάθμιου λογαριασμού των εξόδων (6Χ), αφού χρεώθηκε ο 6Χ.ΧΧ και πιστώθηκε ο 6Χ.69.02 με το ίδιο ποσό. Ταυτόχρονα, τακτοποιείται η λογιστική βάση της καθαρής θέσης.
 - γ) Όπως εξηγείται αναλυτικά στο κεφάλαιο 8, με το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών, ο λογαριασμός 6Χ.ΧΧ (φορολογική βάση του εξόδου), μεταφέρεται τελικά σε χρέωση του 42.00 ή 42.01 κατά περίπτωση (φορολογική βάση αποτελεσμάτων εις νέο – κέρδη ή ζημιές). Ταυτόχρονα, ο λογαριασμός 6Χ.69.02 (διαφορές βάσεων), μεταφέρεται σε πίστωση του 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης» (διαφορά βάσεων). Συνεπώς, η επίπτωση στην καθαρή θέση συνολικά είναι 0 (μηδέν). Αναλυτικά:
 - γ1) Η μείωση της καθαρής θέσης ως κονδύλι του ισολογισμού αντικατοπτρίζεται στη χρέωση του λογαριασμού 41.42 «Δαπάνες καθαρής θέσης».
 - γ2) Η φορολογική βάση των αποτελεσμάτων εις νέο (λογαριασμός 42.00 ή 42.01, κατά περίπτωση) εμφανίζεται ορθά μειωμένη με το ποσό που φορολογικά αναγνωρίζεται ως έξοδο.

γ3) Η μείωση της καθαρής θέσης υπό (γ2) αποκαθιστάται από την ισόποση αύξηση της καθαρής θέσης στο λογαριασμό 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής Βάσης».

Παράδειγμα λειτουργίας του λογαριασμού 6Χ.69.02

Για διενεργηθείσα αύξηση μετοχικού κεφαλαίου οφείλεται Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (λογαριασμός 63.ΧΧ) ποσού 1.000, το οποίο καταβλήθηκε στην περίοδο 20Χ1 και αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση στην ίδια περίοδο. Για λογιστικούς σκοπούς όμως το ποσό αυτό βαρύνει κατ' ευθείαν την καθαρή θέση. Οι σχετικές εγγραφές για την τακτοποίηση της συναλλαγής, βάσει των ανωτέρω, έχουν ως εξής:

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20Χ1					
63.ΧΧ	Δαπάνες αύξησης κεφαλαίου	1.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		1.000		
Στο τέλος της χρήσης 20Χ1 (τουλάχιστον), γίνονται οι εξής εγγραφές:					
41.42	Δαπάνες καθαρής θέσης			1.000	
63.69.02	Δαπάνες καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά				1.000

Με την ανωτέρω εγγραφή, αντιλογίζονται (σε επίπεδο πρωτοβάθμιου 63), τα έξοδα ποσού 1.000 που αφορούν δαπάνες καθαρής θέσης και έτσι η λογιστική τους βάση γίνεται μηδέν, ενώ αναγνωρίζεται η επίπτωσή τους στην καθαρή θέση με την ισόποση χρέωση του λογαριασμού 41.42. Ο λογαριασμός 42.00 μειώνεται (χρεώνεται) με 1.000 μέσω του λογαριασμού 63.ΧΧ και ο λογαριασμός 42.42 αυξάνεται (πιστώνεται) με 1.000 μέσω του λογαριασμού 63.69.02, οπότε συνολικά δεν υπάρχει επίπτωση των αποτελεσμάτων εις νέον από την εν λόγω δαπάνη.

6. Ο λογαριασμός 68 εκκαθαρίζεται και εφεξής χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την καταχώρηση ζημιών από απομείωση κάθε είδους περιουσιακού στοιχείου, καθώς και του τυχόντος κέρδους από αναστροφή ήδη αναγνωρισμένης απομείωσης. Η μη αναγνωριζόμενη φορολογικά απομείωση (έξοδο, ή έσοδο σε περίπτωση αναστροφής), όλων των περιουσιακών στοιχείων αναγνωρίζεται στον λογαριασμό 68.40 με ανάληψη σε τριτοβάθμιους κατά κατηγορία περιουσιακών στοιχείων από τα οποία προέρχεται η απομείωση. Για παράδειγμα: 68.40.10 «Απομείωση εδαφικών εκτάσεων» (γης), 68.40.11 «Απομείωση κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων», 68.40.30 «Απομείωση πελατών», κλπ. Σε περίπτωση που η ζημιά απομείωσης αναγνωρίζεται φορολογικά, τα σχε-

τικά ποσά καταχωρούνται στο δευτεροβάθμιο 29 του λογαριασμού 68 κατά κατηγορία περιουσιακών στοιχείων από τα οποία προέρχεται η απομείωση. Για παράδειγμα: 68.29.10 «Απομείωση εδαφικών εκτάσεων» (γης), 68.29.11 «Απομείωση κτιρίων – εγκαταστάσεων κτιρίων – τεχνικών έργων», 68.29.30 «Απομείωση πελατών», κλπ. Εφεξής, καταργούνται οι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων» και 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

7. Οι προβλέψεις εξόδων 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία» και 68.09 «Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης», παρακολουθούνται εφεξής στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό εξόδου που αφορούν. Για παράδειγμα, 60.44 «Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», 61.44 «Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», κλπ. Η χρέωση των προβλέψεων των λογαριασμών 6Χ.44 της ομάδας 6 γίνεται με πίστωση του σχετικού δευτεροβάθμιου λογαριασμού 44.44 «Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», στο παθητικό. Εφεξής, καταργούνται οι λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. 83.12 «Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα» και 83.13 «Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων», καθώς τα σχετικά ποσά που αφορούν προβλέψεις καταχωρούνται στους σχετικούς λογαριασμούς της ομάδας 6 ή του 81 εάν αφορούν λοιπά έξοδα. Γενικά, το έξοδο των προβλέψεων που αναγνωρίζεται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 6Χ.44 της ομάδας 6 (έξοδο αλλά και έσοδο σε περίπτωση αναστροφής) αφορά μη εκπιπτόμενα από φορολογικής απόψεως ποσά στην περίοδο που σχηματίζονται. Τα εν λόγω ποσά, πάντως, συνήθως αναγνωρίζονται προς έκπτωση από φορολογικής απόψεως σε επόμενη περίοδο στην οποία πραγματοποιούνται, δηλαδή αφορούν προσωρινές διαφορές.
8. Οι διαφορές εύλογης αξίας (κέρδη και ζημιές), όταν έχει επιλεγεί η μέθοδος της εύλογης αξίας βάσει του άρθρου 24 του νόμου, παρακολουθούνται στον κενό λογαριασμό του ΕΓΛΣ 67.

6.2 Τρόπος παρακολούθησης των προβλέψεων

1. Προβλέψεις κατά το νόμο, και κατά τη διεθνή πρακτική, είναι υποχρεώσεις που εμπεριέχουν αβεβαιότητα ως προς το ποσό που τελικά θα απαιτηθεί για διακανονισμό ή και ως προς το χρόνο διακανονισμού. Εάν η πιθανότητα να επέλθουν οι εν λόγω υποχρεώσεις είναι πάνω από 50%, τα σχετικά ποσά αναγνωρίζονται

ως πρόβλεψη (υποχρέωση) στο παθητικό. Εάν η πιθανότητα επέλευσης είναι κάτω του 50%, δεν γίνεται αναγνώριση αλλά απαιτείται γνωστοποίηση στο προσάρτημα, εφόσον τεκμηριώνεται ενδεχόμενη υποχρέωση. Συνεπώς, ο όρος προβλέψεις χρησιμοποιείται εφεξής μόνο για «προβλέψεις – υποχρεώσεις» του παθητικού, κατά τα ανωτέρω περιγραφέντα.

2. Το έξοδο που γεννά την πρόβλεψη (υποχρέωση) του παθητικού δεν αναγνωρίζεται, κατά κανόνα, φορολογικά προς έκπτωση στην περίοδο που αναγνωρίζεται λογιστικά.
3. Οι προβλέψεις ως προς το σκέλος των αποτελεσμάτων, μπορούν να παρακολουθούνται στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς με τους οποίους σχετίζονται. Δηλαδή, παρακολουθούνται στους κατά περίπτωση οικείους λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6 (60 έως 65) ή και σε υπολογαριασμό του λογαριασμό 81 «Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη, και έξοδα / ζημιές». Συγκεκριμένα:
 - α) εισάγεται σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό εξόδων 60 έως 65 της ομάδας 6, ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 6Χ.44 (με κατάλληλο τίτλο) για έξοδα προβλέψεων που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά στην περίοδο που αναγνωρίζονται λογιστικά (προσωρινές διαφορές). Ο λογαριασμός 6Χ.44 συνδέεται με τον εισαγόμενο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.44 «Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά».
 - β) εισάγεται σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό εξόδων 60 έως 65 της ομάδας 6, ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός πρόβλεψης 6Χ.29 (με κατάλληλο τίτλο), για την περίπτωση στην οποία έξοδα προβλέψεων αναγνωρίζονται φορολογικά. Ο λογαριασμός 6Χ.29 συνδέεται με τον εισαγόμενο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.29 «Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά».
 - γ) εισάγεται ο λογαριασμός 81.44 «Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», που αφορά έξοδα προβλέψεων για μη συνήθη έξοδα και ζημιές, όταν δεν αναγνωρίζονται φορολογικά στην περίοδο που αναγνωρίζονται λογιστικά (προσωρινές διαφορές). Ο λογαριασμός 81.44 συνδέεται με τον εισαγόμενο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.44.
 - δ) εισάγεται ο λογαριασμός 81.29 «Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές αναγνωριζόμενες φορολογικά», που αφορά έξοδα προβλέψεων για μη συνήθη έξοδα και ζημιές, που αναγνωρίζονται φορολογικά. Ο λογαριασμός 81.29 συνδέεται με τον εισαγόμενο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.29.

4. Συνοπτικά, στην ομάδα 6 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος» καθώς και στο λογαριασμό 81 «Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη, και έξοδα / ζημίες» δημιουργούνται οι παρακάτω λογαριασμοί μη αναγνωριζόμενων προβλέψεων εξόδων.

60.44	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.44	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.44	Προβλέψεις για παροχές τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
63.44	Προβλέψεις για φόρους τέλη μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.44	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.44	Προβλέψεις για μη συνήθη έσοδα και ζημίες μη αναγνωριζόμενες φορολογικά

5. Το ποσό (πρόβλεψη) του κόστους αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενσώματων πάγιων στοιχείων, το οποίο σύμφωνα με το νόμο 4308/2014 προσαυξάνει το κόστος κτήσης του οικείου παγίου, καταχωρείται στο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.44. Ωστόσο, σε περίπτωση που οι αποσβέσεις επί του ποσού αυτού αναγνωρίζονται φορολογικά στο χρόνο που διενεργούνται, όπως οι αποσβέσεις του ποσού αποκατάστασης περιβάλλοντος, το ποσό του κόστους καταχωρείται στο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.29.
6. Η εμφάνιση των προβλέψεων στην κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την εμφάνιση του σχετικού εξόδου για το οποίο σχηματίζεται η εν λόγω πρόβλεψη. Για παράδειγμα, μια πρόβλεψη εκκρεμοδικίας για ζημίες που προκάλεσε η οντότητα σε τρίτους, εάν οι εν λόγω ζημίες είναι ένα μη σύνηθες κονδύλι, η πρόβλεψη θα εμφανιστεί στο κονδύλι της Κατάστασης αποτελεσμάτων «Λοιπά έξοδα και ζημίες» στο οποίο θα εμφανίζεται η αντίστοιχη ζημιά. Αντίστοιχα, η πρόβλεψη που αφορά δοσμένες εγγυήσεις για πωλούμενα προϊόντα ή εμπορεύματα, αποτελώντας κόστος των εν λόγω αγαθών, καταχωρείται σε αύξηση του κόστους πωλήσεων.

Παράδειγμα

- Στην περίοδο 20X1 δουλευμένη πρόβλεψη ποσού 100 αναγνωρίζεται μόνο για λογιστικούς σκοπούς. Η αναγνώριση γίνεται με χρέωση των σχετικών κατά περίπτωση λογαριασμών εξόδων 6X.44, κατά την υιοθετούμενη μέθοδο παρακολούθησης. Η χρέωση των εν λόγω λογαριασμών γίνεται με πίστωση του λογαριασμού 44.44 «Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά».

- Στην επόμενη περίοδο 20X2 προκύπτει ότι το οριστικό ποσό του σχετικού εξόδου της πρόβλεψης που αφορά την περίοδο 20X1 είναι 102 και γίνεται η σχετική πληρωμή μετρητοίς. Το ποσό αυτό αναγνωρίζεται ως έξοδο, καταχωρούμενο στον κατάλληλο υπολογαριασμό της ομάδας 6 ή 8 (φορολογική βάση) της περιόδου 20X2.
- Στην περίοδο 20X2 προκύπτει ότι πρέπει να αναγνωρισθεί για λογιστικούς σκοπούς πρόσθετη πρόβλεψη (δουλεμένο έξοδο) ποσού 10, που καταχωρείται στους αντίστοιχους αποτελεσματικούς λογαριασμούς (6X.44). Η φορολογική βάση της εν λόγω πρόβλεψης-εξόδου είναι μηδέν στην περίοδο 20X2 και το σχετικό ποσό θα οριστικοποιηθεί-αναγνωρισθεί φορολογικά εντός της επόμενης περιόδου 20X3.

Τα παραπάνω δεδομένα αποτυπώνονται με λογιστικές εγγραφές ως εξής:

	Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X1				
6X.44 Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά - έξοδο			100	
44.44 Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά - υποχρέωση				100
20X2				
6X.XX Έξοδα κατ' είδος	102			
38 Ταμειακά διαθέσιμα		102		
44.44 Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά - υποχρέωση			90	
6X.44 Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά - έξοδο				90

Επεξήγηση

- Στην περίοδο 20X1 τα έξοδα-προβλέψεις (λογιστική βάση) των κατά περίπτωση λογαριασμών 6X.44 χρεώθηκαν με 100, ποσό μη αναγνωριζόμενο φορολογικά, με ισόποση πίστωση της πρόβλεψης-υποχρέωσης στο λογαριασμό 44.44. Η υποχρέωση αυτή παραμένει ανοικτή την 31.12.20X1 στο σύνολό της, καθώς πληρωμή έναντι αυτής γίνεται εντός της επόμενης περιόδου 20X2 (με ποσό 102).
- Στην περίοδο 20X2 καταχωρήθηκε στα έξοδα κατ' είδος της ομάδας 6 (6X.XX) το οριστικό έξοδο ποσού 102, το οποίο πληρώθηκε μετρητοίς και αναγνωρίζεται

φορολογικά (φορολογική βάση) στην ίδια περίοδο (20X2). Το ποσό αυτό αφορά και υπερκαλύπτει την πρόβλεψη (έξοδο) ποσού 100 (6X.44) που είχε αναγνωρισθεί λογιστικά στην περίοδο 20X1 και εμφανιζόταν στον ισολογισμό του 20X1 στο λογαριασμό 44.44.

- Το δουλεμένο ποσό της χρήσης 20X2 που πρέπει να αναγνωρισθεί λογιστικά ως έξοδο στο λογαριασμό 6X.44 και ως υποχρέωση στο λογαριασμό 44.44 είναι 10. Δεδομένου ότι η ανοικτή πρόβλεψη-υποχρέωση από την προηγούμενη περίοδο (44.44) είναι 100, ο σχετικός λογαριασμός πρέπει να χρεωθεί με 90 (με ισόποση μείωση του εξόδου – αύξηση εσόδου), ώστε να μείνει ως υπόλοιπο το οφειλόμενο ποσό των 10.
- Η χρέωση της πρόβλεψης-υποχρέωσης 44.44 με το ποσό των 90 γίνεται με πίστωση του μη αναγνωριζόμενου φορολογικά εξόδου, του κατά περίπτωση λογαριασμού 6X.44 (διαφορά βάσεων). Έτσι, το συνολικό ποσό της λογιστικής βάσης των αποτελεσμάτων της περιόδου 20X2 (άθροισμα φορολογικής βάσης και διαφοράς βάσεων) από τον κατά περίπτωση λογαριασμό 6X.44 είναι: έξοδο 102 μείον αντιλογισμός της πρόβλεψης 20X1 (μείωση εξόδου - έσοδο) ποσού 90 = νέο έξοδο 12.
- Η αύξηση του εξόδου ποσού 12 που αναγνωρίζεται στα λογιστικά αποτελέσματα στην περίοδο 20X2 είναι το άθροισμα του πρόσθετου ποσού 2 που απαιτήθηκε για το διακανονισμό της πρόβλεψης της περιόδου 20X1 ποσού 100 και του αναγνωριζόμενου λογιστικά νέου εξόδου-πρόβλεψης των κατά περίπτωση λογαριασμών 6X.44 της περιόδου 20X2 ποσού 10 ($10+2=12$).
- Τα αναγνωριζόμενα έξοδα για τις χρήσεις 20X1 και 20X2, για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς, συνοψίζονται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Λογιστική Βάση
20X1	0	100
20X2	102	$102-90 = 2+10 = 12$

6.3 Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

Τα βασικά σημεία ενδιαφέροντος σχετικά με το λογαριασμό 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού» (παροχές σε εργαζόμενους), συνοψίζονται ως εξής:

1. Ο λογαριασμός 60 μπορεί να μετονομασθεί σε «Παροχές σε εργαζομένους».

2. Ο λογαριασμός των παροχών σε εργαζομένους, περιλαμβάνει όλες τις μορφές των παροχών, σε χρήμα ή και είδος, που δίδονται από την οντότητα σε αντάλλαγμα για την παρεχόμενη υπηρεσία από τους εργαζόμενους, και ανεξαρτήτως της νομικής φύσης της σχέσης εργαζόμενου – οντότητας, της ασφαλιστικής κάλυψης ή του τρόπου με τον οποίο φορολογούνται οι παροχές αυτές. Στις παροχές σε εργαζομένους εντάσσονται και οι παροχές προς τους ιδιοκτήτες της οντότητας εφόσον δεν παρέχονται προς αυτούς με την ιδιότητά τους ως ιδιοκτήτες, περίπτωση στην οποία αποτελούν απευθείας μείωση της καθαρής θέσης και όχι μείωση αυτής μέσω λογαριασμού εξόδων.
3. Οι παροχές σε εργαζόμενους περιλαμβάνουν ημερομίσθια, μισθούς, εισφορές κοινωνικών ασφαλίσεων, ετήσια άδεια με αποδοχές, συμμετοχή στα κέρδη, πρόσθετες παροχές, μη χρηματικές παροχές (όπως ιατροφαρμακευτική περίθαλψη), στέγαση, αυτοκίνητα και δωρεάν ή επιδοτούμενα αγαθά ή υπηρεσίες, κίνητρα για πρόωρη αποχώρηση και παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.
4. Εισάγεται ο λογαριασμός 60.06.01 «Αποδοχές μελών διοικητικού συμβουλίου από κέρδη» στον οποίο καταχωρούνται οι προσδιοριζόμενες, σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία, αποδοχές μελών του διοικητικού συμβουλίου ή άλλου αντίστοιχου οργάνου της οντότητας με βάση τα κέρδη της περιόδου. Η καταβολή των εν λόγω αμοιβών προϋποθέτει, κατά κανόνα, την έγκριση των ιδιοκτητών της οντότητας (π.χ. συνέλευση των μετόχων), η οποία συνήθως λαμβάνει χώρα την επόμενη περίοδο εκείνης, βάσει των κερδών της οποίας προσδιορίζονται οι αμοιβές. Σημειώνεται ότι, βάσει του λογιστικού πλαισίου του Ε.Γ.Λ.Σ., οι εν λόγω αμοιβές εξομειώνονταν με μερίσματα και αποτελούσαν μέρος της διάθεσης των κερδών (λογαριασμός 88).
5. Μεταφέρεται στην ομάδα των λογαριασμών του 60 και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 60.06.02, ο λογαριασμός 61.01.00 «Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου» στον οποίο παρακολουθούνται οι σχετικές αμοιβές των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή άλλου αντίστοιχου οργάνου της οντότητας.
6. Εισάγεται ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 60.60 «Λογισμένες παροχές σε εργαζομένους» για την παρακολούθηση των σχετικών ποσών που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους αναγνώριση.
7. Εισάγεται ο λογαριασμός 60.44 «Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μη αναγνωριζόμενες φορολογικά» για την παρακολούθηση των προβλέψεων για

παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία, καταργούμενου εφεξής του λογαριασμού 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία». Ο λογαριασμός 60.44 χρεώνεται με τα σχετικά ποσά των προβλέψεων με πίστωση του λογαριασμού 44.44 «Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους». Για την διευκόλυνση της παρακολούθησης, σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού προσδιορίζονται τα ποσά των σωρευμένων προβλέψεων και γίνεται διόρθωση της υποχρέωσης (λογαριασμός 44.44) με χρεωπίστωση του λογαριασμού του εξόδου 60.44.

8. Εισάγεται ο λογαριασμός 60.69.01 «Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές σε εργαζομένους» για την παρακολούθηση των σχετικών εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 60 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

60	Παροχές σε εργαζομένους
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού
60.00.00	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού
60.00.01	Οικογενειακά επιδόματα έμμισθου προσωπικού
60.00.02	Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης έμμισθου προσωπικού
60.00.03	Δώρα εορτών έμμισθου προσωπικού
60.00.05	Αποδοχές ασθένειας έμμισθου προσωπικού
60.00.06	Αποδοχές κανονικής αδειάς έμμισθου προσωπικού
60.00.07	Επιδόματα κανονικής αδειάς έμμισθου προσωπικού
60.00.08	Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών έμμισθου προσωπικού
60.00.09	Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές έμμισθου προσωπικού
60.00.10	Έκτακτες αμοιβές έμμισθου προσωπικού
60.00.11	Αμοιβές εκτός έδρας έμμισθου προσωπικού
60.00.12	Αμοιβές μαθητευομένων έμμισθου προσωπικού
60.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.00	Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.01	Οικογενειακά επιδόματα ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.02	Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.03	Δώρα εορτών ημερομίσθιου προσωπικού

60.01.04	Αποδοχές επίσημων αργιών ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.05	Αποδοχές ασθένειας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.06	Αποδοχές κανονικής αδείας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.07	Επιδόματα κανονικής αδείας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.08	Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.09	Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.10	Έκτακτες αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.11	Αμοιβές εκτός έδρας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.12	Αμοιβές μαθητευόμενων ημερομίσθιου προσωπικού
60.02	Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
60.02.00	Είδη ενδύσεως
60.02.01	Έξοδα στεγάσεως
60.02.02	Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου-εστιατορείου
60.02.03	Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού
60.02.04	Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού
60.02.05	Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως
60.02.06	Ασφάλιστρα προσωπικού
60.02.07	Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων
60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού
60.03.00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ έμμισθου προσωπικού
60.03.01	Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης έμμισθου προσωπικού
60.03.02	Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης έμμισθου προσωπικού
60.03.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας έμμισθου προσωπικού
60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.01	Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.02	Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.03	Δωρόσημο οικοδόμων
60.04.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας ημερομίσθιου προσωπικού
60.05	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία
60.05.00	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού
60.05.01	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού

60.06	Αμοιβές και έξοδα μελών διοικητικού συμβουλίου
60.06.01	Αποδοχές μελών διοικητικού συμβουλίου από τα κέρδη
60.06.02	Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου
60.29	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία αναγνωριζόμενες φορολογικά
60.44	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
60.60	Λογισμένα έξοδα παροχών σε εργαζομένους
60.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές σε εργαζομένους

Η εμφάνιση του λογαριασμού 60 στην κατάσταση αποτελεσμάτων γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 6.1: Σύνδεση λογαριασμού 60 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Μορφή Κατάστασης Αποτελεσμάτων			
Κατ' είδος	Κατά λειτουργία		
Παροχές σε εργαζομένους	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης
60.00.00	60.00.00	60.00.00	60.00.00
60.00.01	60.00.01	60.00.01	60.00.01
60.00.02	60.00.02	60.00.02	60.00.02
60.00.03	60.00.03	60.00.03	60.00.03
60.00.05	60.00.05	60.00.05	60.00.05
60.00.06	60.00.06	60.00.06	60.00.06
60.00.07	60.00.07	60.00.07	60.00.07
60.00.08	60.00.08	60.00.08	60.00.08
60.00.09	60.00.09	60.00.09	60.00.09
60.00.10	60.00.10	60.00.10	60.00.10
60.00.11	60.00.11	60.00.11	60.00.11
60.00.12	60.00.12	60.00.12	60.00.12

60.01.00	60.01.00	60.01.00	60.01.00
60.01.01	60.01.01	60.01.01	60.01.01
60.01.02	60.01.02	60.01.02	60.01.02
60.01.03	60.01.03	60.01.03	60.01.03
60.01.04	60.01.04	60.01.04	60.01.04
60.01.05	60.01.05	60.01.05	60.01.05
60.01.06	60.01.06	60.01.06	60.01.06
60.01.07	60.01.07	60.01.07	60.01.07
60.01.08	60.01.08	60.01.08	60.01.08
60.01.09	60.01.09	60.01.09	60.01.09
60.01.10	60.01.10	60.01.10	60.01.10
60.01.11	60.01.11	60.01.11	60.01.11
60.01.12	60.01.12	60.01.12	60.01.12
60.02.00	60.02.00	60.02.00	60.02.00
60.02.01	60.02.01	60.02.01	60.02.01
60.02.02	60.02.02	60.02.02	60.02.02
60.02.03	60.02.03	60.02.03	60.02.03
60.02.04	60.02.04	60.02.04	60.02.04
60.02.05	60.02.05	60.02.05	60.02.05
60.02.06	60.02.06	60.02.06	60.02.06
60.02.07	60.02.07	60.02.07	60.02.07
60.03.00	60.03.00	60.03.00	60.03.00
60.03.01	60.03.01	60.03.01	60.03.01
60.03.02	60.03.02	60.03.02	60.03.02
60.03.04	60.03.04	60.03.04	60.03.04
60.04.00	60.04.00	60.04.00	60.04.00
60.04.01	60.04.01	60.04.01	60.04.01
60.04.02	60.04.02	60.04.02	60.04.02
60.04.03	60.04.03	60.04.03	60.04.03
60.04.04	60.04.04	60.04.04	60.04.04
60.05.00	60.05.00	60.05.00	60.05.00
60.05.01	60.05.01	60.05.01	60.05.01

60.06.01	60.06.01	60.06.01	60.06.01
60.06.02	60.06.02	60.06.02	60.06.02
60.29	60.29	60.29	60.29
60.44	60.44	60.44	60.44
60.60	60.60	60.60	60.60
60.69.01	60.69.01	60.69.01	60.69.01

Σημείωση

Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών ή άυλων), η οποία απορροφά κόστος παροχών σε εργαζομένους, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων» (τροποποιημένο σχέδιο λογαριασμών). Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:

- α) εάν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ'είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 60 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
- β) αν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

6.4 Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων»

Οι βασικές προσαρμογές της ομάδας λογαριασμών του λογαριασμού 61 περιλαμβάνουν:

1. Μεταφέρεται στην ομάδα των λογαριασμών του 60 και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 60.06.02, ο λογαριασμός 61.01.00 «Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου» στον οποίο παρακολουθούνται οι σχετικές αμοιβές των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή άλλου αντίστοιχου οργάνου της οντότητας.
2. Εισάγεται ο λογαριασμός 61.60 «Λογισμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων» για την παρακολούθηση των εξόδων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους.

3. Τυχόν προβλέψεις που σχετίζονται με την ομάδα λογαριασμών του 61 παρακολουθούνται στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 61.44 «Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά» ο οποίος λειτουργεί με το λογαριασμό του παθητικού 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
4. Εισάγεται ο λογαριασμός 61.69.01 «Μη εκπιπόμενες φορολογικά αμοιβές και έξοδα τρίτων» για την παρακολούθηση των εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
5. Εισάγεται ο λογαριασμός 61.69.02 «Δαπάνες αμοιβών και εξόδων τρίτων καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά» (διαφορά βάσεων) στον οποίο παρακολουθούνται (τακτοποίηση⁷) τα ποσά των σχετικών δαπανών τα οποία, ενώ για φορολογικούς σκοπούς αναγνωρίζονται ως έξοδα (φορολογική βάση), για λογιστικούς σκοπούς αναγνωρίζονται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση (δαπάνες καθαρής θέσης), και συνεπώς δεν εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έξοδα.
6. Σε μερικές περιπτώσεις, οι αμοιβές ορισμένων επαγγελματιών του λογαριασμού 61 προσαυξάνουν το κόστος κτήσης παγίων στοιχείων, όπως για παράδειγμα ο λογαριασμός 61.00.01 «Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων», και ο λογαριασμός 61.00.00 «Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων», όταν οι εν λόγω αμοιβές πραγματοποιούνται για την απόκτηση παγίων στοιχείων. Σε κάθε άλλη περίπτωση αναγνωρίζονται ως έξοδα. Ομοίως ο λογαριασμός 61.02.00 «Προμήθειες για αγορές», εφόσον αφορά το κόστος αποθεμάτων καταχωρείται σε αύξηση του κόστους κτήσης αυτών και όχι ως έξοδο στα αποτελέσματα.
7. Με τη νέα φορολογική νομοθεσία δεν υπάρχει τυπικά η έννοια του ελεύθερου επαγγελματία. Συνεπώς, οι σχετικοί λογαριασμοί μπορούν να τροποποιούνται ανάλογα και να διακρίνονται σε αμοιβές υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος και αμοιβές μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Η εν λόγω πληροφορία πάντως μπορεί να παρέχεται από το πληροφορικό σύστημα της οντότητας και να μην απεικονίζεται στο σχέδιο λογαριασμών.

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 61 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

⁷ Ο λογιστικός χειρισμός εξηγήθηκε στις παραγράφους 4 και 5 του τμήματος 6.1 του παρόντος κεφαλαίου.

61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.00	Αμοιβές και έξοδα τρίτων υποκείμενων σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.00	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.01	Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.02	Αμοιβές και έξοδα τεχνικών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.03	Αμοιβές και έξοδα οργανωτών -μελετητών-ερευνητών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.04	Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.05	Αμοιβές και έξοδα ιατρών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.06	Αμοιβές και έξοδα λογιστών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.07	Αμοιβές και έξοδα φοροτεχνικών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.99	Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.01	Αμοιβές και έξοδα λοιπών τρίτων υποκείμενων σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.01.02	Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων εξωτερικού υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.02	Λοιπές προμήθειες τρίτων
61.02.00	Προμήθειες για αγορές
61.02.01	Προμήθειες για πωλήσεις
61.02.02	Προμήθειες εισπράξεως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων
61.02.03	Μεσιτείες
61.03	Επεξεργασίες από τρίτους
61.03.00	Επεξεργασίες φασόν
61.03.01	Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας
61.90	Αμοιβές μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.00	Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.01	Αμοιβές για έρευνα αγοράς μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.03	Αμοιβές γραφείων επιλογής προσωπικού μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.10	Αμοιβές συνεργείων καθαρισμού κτιρίων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.91	Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων
61.92	Ασφαλιστικές εισφορές επί αμοιβών τρίτων
61.92.00	Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων
61.92.01	Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών
61.93	Αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων
61.94	Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα
61.98	Λοιπές αμοιβές τρίτων
61.29	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.44	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.60	Λογισμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.69.02	Δαπάνες αμοιβών και εξόδων τρίτων καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά

Η εμφάνιση της ομάδας 61 στην κατάσταση αποτελεσμάτων έχει ως εξής:

Πίνακας 6.2: Σύνδεση λογαριασμού 61 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Μορφή Κατάστασης Αποτελεσμάτων			
Κατ' είδος	Κατά λειτουργία		
Λοιπά έξοδα και ζημιές	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης
61.00.00	61.00.02	61.00.00	61.00.03
61.00.01	61.00.03	61.00.01	61.00.05
61.00.02	61.00.05	61.00.03	61.00.99
61.00.03	61.00.99	61.00.04	61.02.01
61.00.04	61.01.02	61.00.05	61.02.02
61.00.05	61.02.00	61.00.06	61.02.03
61.00.06	61.02.03	61.00.07	61.90.01
61.00.07	61.03.00	61.00.99	61.90.03
61.00.99	61.90.00	61.02.02	61.90.10

61.01.02	61.90.03	61.02.03	61.91
61.02.00	61.90.10	61.03.01	61.98
61.02.01	61.92.01	61.90.01	61.29
61.02.02	61.93	61.90.03	61.44
61.02.03	61.94	61.90.10	61.60
61.03.00	61.98	61.92.00	61.69.01
61.03.01	61.29	61.92.01	61.69.02
61.90.00	61.44	61.98	
61.90.01	61.60	61.29	
61.90.03	61.69.01	61.44	
61.90.10	61.69.02	61.69.01	
61.91		61.69.02	
61.92.00			
61.92.01			
61.93			
61.94			
61.98			
61.29			
61.44			
61.60			
61.69.01			
61.69.02			

Σημείωση

Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών ή άυλων), η οποία απορροφά κόστος αμοιβών τρίτων, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:

- α) εάν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ' είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 61 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.

- β) εάν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

6.5 Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»

Οι βασικές προσαρμογές της ομάδας λογαριασμών 62 περιλαμβάνουν:

1. Εισάγεται ο λογαριασμός 62.60 «Λογισμένες παροχές τρίτων» για την παρακολούθηση των εξόδων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους.
2. Τυχόν προβλέψεις που σχετίζονται με την ομάδα λογαριασμών του 62 παρακολουθούνται στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 62.44 «Προβλέψεις για παροχές τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», ο οποίος λειτουργεί με το λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
3. Εισάγεται ο λογαριασμός 62.69.01 «Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές τρίτων» (διαφορά βάσεων) για την παρακολούθηση των σχετικών εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση φορολογικά (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
4. Όλοι οι λογαριασμοί του 62 που σχετίζονται με παροχές στους εργαζομένους, όπως για παράδειγμα ενοίκια μεταφορικών μέσων και άμεσα συνδεόμενα με αυτά λοιπά έξοδα (ασφάλιστρα, επισκευές, συντηρήσεις, κλπ.), μπορούν να παρακολουθούνται σε λογαριασμούς της ομάδας λογαριασμών του 60 (λογαριασμός 60.02), προκειμένου το σύνολο των εξόδων που αφορά παροχές σε εργαζομένους να είναι συγκεντρωμένα σε μια ομάδα. Σε κάθε περίπτωση πάντως και ανεξαρτήτως της ομάδας λογαριασμών στην οποία παρακολουθούνται τα εν λόγω έξοδα, είτε στο λογαριασμό 60 είτε στο λογαριασμό 62, στην κατάσταση αποτελεσμάτων εμφανίζονται μαζί με τις παροχές σε εργαζομένους.

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 62 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

62	Παροχές τρίτων
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
62.01	Φωταέριο η φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.02	Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας
62.03.00	Τηλεφωνικά - τηλεγραφικά
62.03.01	ΤΕΛΕΧ - ΦΑΧ
62.03.02	Ταχυδρομικά
62.04.00	Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
62.04.01	Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων
62.04.02	Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
62.04.03	Ενοίκια μεταφορικών μέσων
62.04.04	Ενοίκια επίπλων
62.04.05	Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων
62.04.06	Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού
62.04.07	Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων
62.04.08	Ενοίκια φωτεινών επιγραφών
62.04.10	Ενοίκια χρονομεριστικής μισθώσεως
62.05.00	Ασφάλιστρα πυρός
62.05.01	Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων
62.05.02	Ασφάλιστρα μεταφορών
62.05.03	Ασφάλιστρα πιστώσεων
62.05.04	Ασφάλιστρα κλοπής
62.05.05	Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος
62.05.06	Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης
62.05.07	Λοπά ασφάλιστρα
62.06	Αποθήκευτρα
62.07.00	Επισκευές συντηρήσεις εδαφικών εκτάσεων
62.07.01	Επισκευές κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
62.07.02	Επισκευές συντηρήσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
62.07.03	Επισκευές συντηρήσεις μεταφορικών μέσων
62.07.04	Επισκευές συντηρήσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
62.07.05	Επισκευές συντηρήσεις εμπορευμάτων
62.07.06	Επισκευές συντηρήσεις έτοιμων προϊόντων
62.07.07	Επισκευές συντηρήσεις λοιπών αγαθών

62.91	Έξοδα μεταφορικού έργου
62.98.00	Φωτισμός πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής
62.98.01	Φωταέριο ή φυσικό αέριο εκτός παραγωγής
62.98.02	Ύδρευση εκτός παραγωγής
62.60	Λογισμένες παροχές τρίτων
62.29	Προβλέψεις για παροχές τρίτων αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.44	Προβλέψεις για παροχές τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.60	Λογισμένες παροχές τρίτων
62.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές τρίτων τρίτων

Η εμφάνιση της ομάδας 62 στην κατάσταση αποτελεσμάτων συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 6.3: Σύνδεση λογαριασμού 62 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Μορφή Κατάστασης Αποτελεσμάτων			
Κατ' είδος	Κατά λειτουργία		
Λοιπά έξοδα και ζημίες	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης
62.00	62.00	62.03.00	62.03.00
62.01	62.01	62.03.01	62.03.01
62.02	62.02	62.03.02	62.03.02
62.03.00	62.04.00	62.04.00	62.04.00
62.03.01	62.04.01	62.04.01	62.04.01
62.03.02	62.04.02	62.04.03	62.04.03
62.04.00	62.04.03	62.04.04	62.04.04
62.04.01	62.04.04	62.04.05	62.04.05
62.04.02	62.04.05	62.04.06	62.04.06
62.04.03	62.04.06	62.04.07	62.04.07
62.04.04	62.04.07	62.04.08	62.04.08
62.04.05	62.04.10	62.04.10	62.04.10

62.04.06	62.05.00	62.05.00	62.05.00
62.04.07	62.05.01	62.05.01	62.05.01
62.04.08	62.05.02	62.05.02	62.05.04
62.04.10	62.05.04	62.05.03	62.05.07
62.05.00	62.05.07	62.05.04	62.07.00
62.05.01	62.06	62.05.05	62.07.01
62.05.02	62.07.00	62.05.06	62.07.03
62.05.03	62.07.01	62.05.07	62.07.04
62.05.04	62.07.02	62.07.00	62.07.07
62.05.05	62.07.03	62.07.01	62.98.00
62.05.06	62.07.04	62.07.03	62.98.01
62.05.07	62.07.05	62.07.04	62.98.02
62.06	62.07.06	62.07.07	62.29
62.07.00	62.07.07	62.98.00	62.44
62.07.01	62.91	62.98.01	62.60
62.07.02	62.29	62.98.02	62.69.01
62.07.03	62.44	62.29	
62.07.04	62.60	62.44	
62.07.05	62.69.01	62.60	
62.07.06		62.69.01	
62.07.07			
62.91			
62.98.00			
62.98.01			
62.98.02			
62.29			
62.44			
62.60			
62.69.01			

Σημείωση

Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών και άυλων), η οποία απορροφά κόστος παροχών τρίτων, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού «Ιδιοπαραγωγή παγίων (ΚΑ 78)». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:

- α) εάν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ' είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί του 62 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
- β) εάν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

6.6 Λογαριασμός 63 «Φόροι – Τέλη»

Οι βασικές προσαρμογές των λογαριασμών της ομάδας 63 συνοψίζονται παρακάτω.

1. Οι λογαριασμοί 63.00.00 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού» και 63.00.01 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού», παρακολουθούνται στο λογαριασμό 88.08 «Φόρος εισοδήματος» και εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έξοδο φόρου εισοδήματος.
2. Ο λογαριασμός 63.04.01 «Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων» προσαυξάνει το κόστος κτήσης των ακινήτων, κατά το μέρος που συνιστά μέρος του κόστους κτήσης αυτών, βάσει των προβλέψεων του νόμου.
3. Εισάγεται ο λογαριασμός 63.60, «Λογισμένοι φόροι - τέλη» για την παρακολούθηση των εξόδων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους.
4. Τυχόν προβλέψεις που σχετίζονται με την ομάδα λογαριασμών του 63 (αν υπάρχουν), παρακολουθούνται στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 63.44, ο οποίος λειτουργεί με το λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
5. Εισάγεται ο λογαριασμός 63.69.01 «Μη εκπιπόμενοι φορολογικά φόροι - τέλη» (διαφορά βάσεων) για την παρακολούθηση των σχετικών εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
6. Εισάγεται ο λογαριασμός 63.69.02 «Δαπάνες φόρων τελών καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά» (διαφορά βάσεων) στον οποίο παρακολουθούνται (τα-

κτοποίηση⁸⁾ τα ποσά των σχετικών δαπανών τα οποία, ενώ για φορολογικούς σκοπούς αναγνωρίζονται ως έξοδα, για λογιστικούς σκοπούς αναγνωρίζονται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση (δαπάνες καθαρής θέσης), και συνεπώς δεν εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έξοδα.

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 63 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

63	Φόροι - τέλη
63.02.00	Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων
63.02.01	Χαρτόσημα λοιπών πράξεων
63.03.00	Τέλη κυκλοφορίας επιβατικών αυτοκινήτων
63.03.01	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων
63.03.02	Τέλη κυκλοφορίας σιδηροδρομικών οχημάτων
63.03.03	Τέλη κυκλοφορίας πλωτών μέσων
63.03.04	Τέλη κυκλοφορίας εναέριων μέσων
63.04.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
63.04.03	Τέλη ακίνητης περιουσίας
63.04.99	Λοιποί δημοτικοί φόροι - τέλη
63.05	Φόροι - τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς
63.06	Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού
63.98.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων
63.98.01	Τέλη υδρεύσεως
63.98.02	Φόρος ακίνητης περιουσίας
63.98.04	Χαρτόσημο εσόδων από τόκους
63.98.06	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων
63.98.07	Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το Δημόσιο και ΝΠΔΔ
63.98.08	ΦΠΑ εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος
63.98.09	ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος
63.98.99	Λοιποί φόροι - τέλη

⁸⁾ Ο λογιστικός χειρισμός του 63.69.02 είναι αντίστοιχος του χειρισμού του λογαριασμού 61.69.02 «Δαπάνες αμοιβών και εξόδων τρίτων καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά» που εξηγήθηκε στις παραγράφους 4 και 5 του τμήματος 6.1 του παρόντος κεφαλαίου.

63.29	Προβλέψεις για φόρους τέλη αναγνωριζόμενες φορολογικά
63.44	Προβλέψεις για φόρους τέλη μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
63.60	Λογισμένοι φόροι - τέλη
63.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπτόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
63.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά φόροι - τέλη
63.69.02	Δαπάνες φόρων - τελών καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά

Η εμφάνιση της ομάδας 63 στην κατάσταση αποτελεσμάτων συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 6.4: Σύνδεση λογαριασμού 63 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Μορφή Κατάστασης Αποτελεσμάτων			
Κατ' είδος	Κατά λειτουργία		
Λοιπά έξοδα και ζημίες	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης
63.02.00	63.03.00	63.02.00	63.03.00
63.02.01	63.03.01	63.02.01	63.04.00
63.03.00	63.03.02	63.03.00	63.04.03
63.03.01	63.03.03	63.04.00	63.04.99
63.03.02	63.03.04	63.04.03	63.05
63.03.03	63.04.00	63.04.99	63.06
63.03.04	63.04.03	63.05	63.98.00
63.04.00	63.04.99	63.06	63.98.01
63.04.03	63.05	63.98.00	63.98.02
63.04.99	63.06	63.98.01	63.98.06
63.05	63.98.00	63.98.02	63.98.99
63.06	63.98.01	63.98.04	63.29
63.98.00	63.98.02	63.98.06	63.44
63.98.01	63.98.06	63.98.07	63.60
63.98.02	63.98.07	63.98.08	63.69.01
63.98.04	63.98.99	63.98.09	63.69.02

63.98.06	63.29	63.98.99	
63.98.07	63.44	63.29	
63.98.08	63.60	63.44	
63.98.09	63.69.01	63.60	
63.98.99	63.69.02	63.69.01	
63.29		63.69.02	
63.44			
63.60			
63.69.01			
63.69.02			

Σημείωση

Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών και άυλων), η οποία απορροφά κόστος φόρων - τελών, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού «Ιδιοπαραγωγή παγίων (ΚΑ 78)». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:

- α) αν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ' είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 63 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
- β) αν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

6.7 Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»

Οι βασικές προσαρμογές στο λογαριασμό 64 έχουν ως εξής:

1. Καταργούνται οι λογαριασμοί 64.10.00 «Προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων» και 64.10.01 «Προμήθειες και λοιπά έξοδα πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων». Η αξία των εν λόγω λογαριασμών προσυξάνει και μειώνει αντίστοιχα το κόστος κτήσης και το τίμημα πώλησης των χρεογράφων.
2. Καταργείται ο λογαριασμός 64.11 «Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων». Οι διαφορές από επιμέτρηση των χρεογράφων, που περιλαμβάνονται

νουν τις ζημίες απομείωσης όταν τα χρεόγραφα επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσης και τις διαφορές εύλογης αξίας όταν τα χρεόγραφα επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους, παρακολουθούνται λογιστικά εφεξής στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς 68.40 και 67.30 αντίστοιχα.

3. Καταργούνται οι λογαριασμοί 64.12 «Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων». Οι σχετικές ζημίες παρακολουθούνται λογιστικά εφεξής στο λογαριασμό 81.02.18 «Ζημίες από διάθεση μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων» και 81.02.34 αντίστοιχα «Ζημίες από διάθεση κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων».
4. Καταργείται ο λογαριασμός 64.90 «Ζημία από συμμετοχή σε κοινοπραξία εκτέλεσης τεχνικών έργων». Οι συμμετοχές σε κοινοπραξίες δημιουργούν ζημίες είτε σε περίπτωση απομείωσης είτε όταν διατίθενται καθ' οιονδήποτε τρόπο. Οι ζημίες απομείωσης παρακολουθούνται λογιστικά στο λογαριασμό 68.40.18.02 «Απομείωση κοινοπραξιών» και η ζημία από τη διάθεση αυτών στο λογαριασμό 81.02.18.02 «Ζημίες από διάθεση κοινοπραξιών».
5. Καταργούνται οι λογαριασμοί 64.91 «Διαφορές (ζημίες) από πράξεις Hedging», 64.92 «Διαφορές (ζημίες) από συναλλαγές συμβολαίων μελλοντικής εκπλήρωσης» και 64.93 «Εξοδα συμβολαίων δικαιωμάτων προαίρεσης». Το αποτέλεσμα από το κλείσιμο (διάθεση) των θέσεων σε πάγια χρηματοοικονομικά στοιχεία παρακολουθείται λογιστικά εφεξής στο λογαριασμό 81.02.18.06, εάν αφορά ζημία, και στο λογαριασμό 81.03.18.06, εάν αφορά κέρδος. Κατ' αναλογία, το αποτέλεσμα από το κλείσιμο (διάθεση) των θέσεων σε κυκλοφορούντα χρηματοοικονομικά στοιχεία παρακολουθείται λογιστικά εφεξής στο λογαριασμό 81.02.34.03, εάν αφορά ζημία, και στο λογαριασμό 81.03.34.03, εάν αφορά κέρδος. Όταν τα στοιχεία αυτά παρακολουθούνται στο κόστος κτήσης προκύπτει αποτέλεσμα μόνο κατά το κλείσιμο της θέσης (διάθεση). Αντίθετα, όταν τα εν λόγω στοιχεία παρακολουθούνται λογιστικά σε εύλογες αξίες, σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού προκύπτουν διαφορές από την επιμέτρηση οι οποίες αναγνωρίζονται:
 - α) στο λογαριασμό 67.30.18.01 «Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας», εάν τα στοιχεία από τα οποία προκύπτουν οι διαφορές, αφορούν παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας, και
 - β) στο λογαριασμό 67.30.34.03 «Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων», εάν τα στοιχεία από τα οποία προκύπτουν οι διαφορές αφορούν παράγωγα κερδοσκοπίας.

6. Οι μεταβολές εύλογης αξίας από αντιστάθμιση ταμειακών ροών καταχωρούνται κατευθείαν στην καθαρή θέση, στο λογαριασμό 41.30 «Διαφορές εύλογης αξίας».
7. Εισάγεται ο λογαριασμός 64.60 «Λογισμένα διάφορα έξοδα» για την παρακολούθηση των εξόδων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους.
8. Προβλέψεις εξόδων που σχετίζονται με την ομάδα λογαριασμών του 64, παρακολουθούνται στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό 64.44, ο οποίος λειτουργεί με το λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
9. Εισάγεται ο λογαριασμός 64.69.01 «Μη εκπιπόμενα φορολογικά διάφορα έξοδα» (διαφορά βάσεων) για την παρακολούθηση των σχετικών εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
10. Οι λογαριασμοί 64.02.10 «Αξία χορηγουμένων δειγμάτων» μπορεί να χρεώνεται με το κόστος κτήσης των χορηγουμένων αποθεμάτων με απευθείας πίστωση των λογαριασμών των αποθεμάτων (ομάδα 2). Εναλλακτικά μπορεί να μην διενεργείται εγγραφή και η ανάληψη να προκύπτει μέσω της απογραφής των αποθεμάτων. Υπενθυμίζεται, ωστόσο, ότι σε κάθε περίπτωση η οντότητα υποχρεούται να τεκμηριώνει επαρκώς τις συναλλαγές και τα γεγονότα που την αφορούν, συμπεριλαμβανομένων των χορηγούμενων δειγμάτων.
11. Οι λογαριασμοί 64.98.03 «Έξοδα συμβολαιογράφων» και 64.98.04 «Λοιπά έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών» ενδεχομένως να βαρύνουν το κόστος κτήσης παγίων στοιχείων, εάν οι σχετικές δαπάνες πραγματοποιούνται για την απόκτησή τους.
12. Ο λογαριασμός 64.00.02 «Έξοδα μεταφοράς υλικών-αγαθών αγορών με μεταφορικά μέσα τρίτων βαρύνει το κόστος κτήσης των σχετικών αποθεμάτων, όταν τα εν λόγω υλικά αναγνωρίζονται στην ομάδα 2 στο λογαριασμό των αγορών αποθεμάτων.

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 64 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων
64.00.01	Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων
64.00.03	Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων
64.00.04	Έξοδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών - αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων

64.00.10	Έξοδα κινήσεως (καύσιμα κλπ) μισθωμένων μεταφορικών μέσων
64.01.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού
64.01.01	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού
64.01.02	Έξοδα μετακινήσεως προσωπικού
64.02.00	Διαφημίσεις από τον τύπο
64.02.01	Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση
64.02.02	Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο
64.02.03	Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως
64.02.04	Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών
64.02.05	Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων
64.02.06	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας
64.02.07	Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων
64.02.08	Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων
64.02.09	Έξοδα αποστολής δειγμάτων
64.02.10	Αξία χορηγούμενων δειγμάτων
64.02.99	Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης
64.03.00	Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
64.03.01	Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
64.03.02	Έξοδα επιδείξεων
64.04.00	Ειδικά έξοδα εξαγωγών
64.05.00	Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
64.05.01	Συνδρομές - Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
64.05.02	Δικαιώματα χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων
64.06.00	Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς
64.06.01	Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς
64.06.02	Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
64.06.98	Λοιπές δωρεές
64.06.99	Λοιπές επιχορηγήσεις
64.07.00	Έντυπα
64.07.01	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
64.07.02	Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
64.07.03	Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων

64.07.04	Αγορές βιβλίων
64.08.00	Καύσιμα και λοιπά υλικά θερμάνσεως
64.08.01	Υλικά καθαριότητας
64.08.02	Υλικά φαρμακείου
64.09.00	Έξοδα δημοσιεύσεων ισολογισμών και προσκλήσεων
64.09.01	Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων
64.98.00	Κοινόχρηστες δαπάνες
64.98.01	Έξοδα λειτουργίας οργάνων διοικήσεως
64.98.02	Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών
64.98.03	Έξοδα συμβαθαιολογίων
64.98.04	Έξοδα λοιπών επαγγελματιών
64.98.05	Έξοδα διαφόρων τρίτων
64.29	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.44	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.60	Λογισμένα διάφορα έξοδα
64.69.01	Μη εκπιπόμενα φορολογικά διάφορα έξοδα

Η εμφάνιση του λογαριασμού 64 «Διάφορα έξοδα» στην κατάσταση αποτελεσμάτων συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 6.5: Σύνδεση λογαριασμού 64 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Κατ' είδος		Κατά λειτουργία		
Λοιπά έξοδα και ζημιές	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης	Λοιπά έξοδα και ζημιές
64.00.00	64.00.00	64.00.00	64.00.00	64.00.04
64.00.01	64.00.01	64.00.01	64.00.01	
64.00.03	64.00.03	64.00.10	64.00.10	
64.00.04	64.00.04	64.01.00	64.01.00	
64.00.10	64.00.10	64.01.01	64.01.01	
64.01.00	64.01.00	64.01.02	64.01.02	

64.01.01	64.01.01	64.02.05	64.02.00	
64.01.02	64.01.02	64.02.06	64.02.01	
64.02.00	64.08.00	64.05.00	64.02.02	
64.02.01	64.08.01	64.05.01	64.02.03	
64.02.02	64.08.02	64.05.02	64.02.04	
64.02.03	64.98.00	64.06.00	64.02.05	
64.02.04	64.98.04	64.06.01	64.02.06	
64.02.05	64.98.05	64.06.02	64.02.07	
64.02.06	64.29	64.06.98	64.02.08	
64.02.07	64.44	64.06.99	64.02.09	
64.02.08	64.60	64.07.00	64.02.10	
64.02.09	64.69.01	64.07.01	64.02.99	
64.02.10		64.07.02	64.03.00	
64.02.99		64.07.03	64.03.01	
64.03.00		64.07.04	64.03.02	
64.03.01		64.08.00	64.04.00	
64.03.02		64.08.01	64.08.00	
64.04.00		64.08.02	64.08.01	
64.05.00		64.09.00	64.08.02	
64.05.01		64.09.01	64.98.00	
64.05.02		64.98.00	64.98.04	
64.06.00		64.98.01	64.98.05	
64.06.01		64.98.02	64.29	
64.06.02		64.98.03	64.44	
64.06.98		64.98.04	64.60	
64.06.99		64.98.05	64.69.01	
64.07.00		64.29		
64.07.01		64.44		
64.07.02		64.60		
64.07.03		64.69.01		
64.07.04				
64.08.00				

64.08.01				
64.08.02				
64.09.00				
64.09.01				
64.98.00				
64.98.01				
64.98.02				
64.98.03				
64.98.04				
64.98.05				
64.29				
64.44				
64.60				
64.69.01				

Σημείωση

Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών ή άυλων), η οποία απορροφά κόστος διαφόρων εξόδων, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού «Ιδιοπαραγωγή παγίων (ΚΑ 78)». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:

- α) αν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ' είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 64 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
- β) αν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

6.8 Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

Οι προσαρμογές στους λογαριασμούς της ομάδας 65 που απαιτούνται για την ευχερή εφαρμογή των Ε.Λ.Π. είναι οι παρακάτω.

1. Εισάγεται ο λογαριασμός 65.60 «Λογισμένοι τόκοι και συναφή έξοδα» για την παρακολούθηση των τόκων και συναφών εξόδων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτί-

ζεται χρονικά με τη φορολογική τους. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί με το λογαριασμό 56.60.

2. Εισάγεται ο λογαριασμός 65.69.01 «Μη εκπιπτόμενοι φορολογικά τόκοι και συναφή έξοδα» (διαφορά Βάσεων) για την παρακολούθηση των σχετικών εξόδων τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).

Μετά τις παραπάνω προσαρμογές, οι λογαριασμοί εξόδων της ομάδας 65 του Ε.Γ.Λ.Σ. διαμορφώνονται ως εξής:

65	Τόκοι και συναφή έξοδα
65.00.00	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.01	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.02	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων με ρήτρα σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.03	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων με ρήτρα σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.04	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.05	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμων σε μετοχές
65.01.00	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων
65.01.01	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων με ρήτρα ξένου νομίσματος
65.01.02	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα
65.01.03	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ταμειυτήρια
65.01.04	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
65.01.05	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
65.01.06	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταιρούς και διοικούντες
65.01.07	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων
65.01.08	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα
65.01.09	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς το δημόσιο από φόρους
65.01.10	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ασφαλιστικά ταμεία
65.01.98	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
65.01.99	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα

65.02	Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών
65.03	Τόκοι κα έξοδα χρηματοδοτήσεων τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
65.04	Τόκοι και έξοδα βραχυπροθέσμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
65.05	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπροθέσμων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
65.06	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων
65.07	Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.08	Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.09	Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
65.10	Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
65.90	Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση factoring
65.98	Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
65.60	Λογισμένοι τόκοι και συναφή έξοδα
65.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά τόκοι και συναφή έξοδα

Η εμφάνιση του λογαριασμού 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα» στην κατάσταση αποτελεσμάτων συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 6.6: Σύνδεση λογαριασμού 65 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Εμφάνιση στην κατάσταση αποτελεσμάτων Κατ'είδος / Κατά λειτουργία	Ενσωμάτωση τόκων στο κόστος κτήσης περιουσιακών στοιχείων			
	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	Αποθέματα / Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα	Αποθέματα / Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία	Άυλα στοιχεία / Δαπάνες ανάπτυξης
65.00.00	65.00.00	65.00.00	65.00.00	65.00.00
65.00.01	65.00.01	65.00.01	65.00.01	65.00.01
65.00.02	65.00.02	65.00.02	65.00.02	65.00.02
65.00.03	65.00.03	65.00.03	65.00.03	65.00.03
65.00.04	65.00.04	65.00.04	65.00.04	65.00.04
65.00.05	65.00.05	65.00.05	65.00.05	65.00.05
65.01.00	65.01.00	65.01.00	65.01.00	65.01.00

65.01.01	65.01.01	65.01.01	65.01.01	65.01.01
65.01.02	65.01.02	65.01.02	65.01.02	65.01.02
65.01.03	65.01.03	65.01.03	65.01.03	65.01.03
65.01.04	65.01.04	65.01.04	65.01.04	65.01.04
65.01.05	65.01.05	65.01.05	65.01.05	65.01.05
65.01.06	65.01.06	65.01.06	65.01.06	65.01.06
65.01.07	65.01.07	65.01.07	65.01.07	65.01.07
65.01.08	65.01.08	65.01.08	65.01.08	65.01.08
65.01.09	65.01.98	65.01.98	65.01.98	65.01.98
65.01.10	65.01.99	65.01.99	65.01.99	65.01.99
65.01.98	65.02	65.02	65.02	65.02
65.01.99	65.03	65.03	65.03	65.03
65.02	65.04	65.04	65.04	65.04
65.03	65.05	65.05	65.05	65.05
65.04	65.06	65.06	65.06	65.06
65.05	65.90	65.90	65.90	65.90
65.06				
65.07				
65.08				
65.09				
65.10				
65.90				
65.98				
65.60				
65.69.01				

Σημειώσεις

1. Ποσά τόκων του λογαριασμού 65.69.01 «Μη εκπιπόμενοι φορολογικά τόκοι και συναφή έξοδα», εφόσον υπάρχουν, δεν ενδείκνυται να ενσωματώνονται στο κόστος κτήσης περιουσιακών στοιχείων. Αυτό διότι δημιουργούνται σημαντικές δυσκολίες παρακολούθησης των αποσβέσεων, ή του κόστους πωληθέντων κατά περίπτωση, που θα αναγνωρίζονται σε επόμενες περιόδους με ποσά που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Το ίδιο ισχύει και για τα ποσά του λογαρια-

σμού 65.60 «Λογισμένοι τόκοι και συναφή έξοδα», σε μικρότερο βαθμό όμως, όταν η διαφορά αυτή αναστρέφεται στην αμέσως επόμενη περίοδο, από την αναγνώριση των προς έκπτωση ποσών.

2. Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών και άυλων), η οποία απορροφά κόστος τόκων βάσει της επιλογής που παρέχεται από το νόμο, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού «Ιδιοπαραγωγή παγίων (ΚΑ 78)». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:
 - α) εάν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ'είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 65 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
 - β) εάν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα, εν προκειμένω του κονδυλίου «Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα».
3. Οι ενσωματωμένοι στο κόστος κτήσης αποθεμάτων τόκοι εμφανίζονται στα αποτελέσματα κατά το μέρος που αναλογεί στα πωληθέντα.

6.9 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων»

Οι απαιτούμενες τροποποιήσεις στους λογαριασμούς των αποσβέσεων καθώς και το προσαρμοσμένο σχέδιο λογαριασμών για αυτές παρατίθεται στο κεφάλαιο 2 των παγίων στοιχείων.

Πίνακας 6.7: Σύνδεση λογαριασμού 66 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Είδος κατάστασης αποτελεσμάτων			
Κατ'είδος	Κατά λειτουργία		
Αποσβέσεις	Κόστος παραγωγής (Κόστος πωληθέντων / Κόστος αποθεμάτων)	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης
66	66	66.01.00	66.01.00
66.00.01	66.00.01	66.01.07	66.01.07
66.00.02	66.00.02	66.01.50.00	66.01.50.00
66.00.03	66.00.03	66.01.50.07	66.01.50.07

66.00.50	66.00.50	66.03.00	66.03.00
66.00.50.01	66.00.50.01	66.03.01	66.03.01
66.00.50.02	66.00.50.02	66.03.04	66.03.04
66.00.50.03	66.00.50.03	66.03.05	66.03.05
66.00.11	66.00.11	66.03.50.00	66.03.50.00
66.00.12	66.00.12	66.03.50.01	66.03.50.01
66.00.13	66.00.13	66.03.50.04	66.03.50.04
66.00.50.11	66.00.50.11	66.03.50.05	66.03.50.05
66.00.50.12	66.00.50.12	66.04.00	66.04.00
66.00.50.13	66.00.50.13	66.04.01	66.04.01
66.01.00	66.01.00	66.04.02	66.04.02
66.01.01	66.01.01	66.04.03	66.04.03
66.01.03	66.01.03	66.04.08	66.04.08
66.01.07	66.01.07	66.04.50.00	66.04.50.00
66.01.08	66.01.08	66.04.50.01	66.04.50.01
66.01.10	66.01.10	66.04.50.02	66.04.50.02
66.01.50	66.01.50	66.04.50.03	66.04.50.03
66.01.50.00	66.01.50.00	66.04.50.08	66.04.50.08
66.01.50.01	66.01.50.01	66.05.00	66.05.00
66.01.50.03	66.01.50.03	66.05.04	66.05.04
66.01.50.07	66.01.50.07	66.05.05	66.05.05
66.01.50.08	66.01.50.08	66.05.17	66.05.17
66.01.50.10	66.01.50.10	66.05.91	66.05.91
66.01.14	66.01.14	66.05.50	66.05.50
66.01.15	66.01.15	66.05.50.00	66.05.50.00
66.01.17	66.01.17	66.05.50.04	66.05.50.04
66.01.21	66.01.21	66.05.50.05	66.05.50.05
66.01.22	66.01.22	66.05.50.17	66.05.50.17
66.01.24	66.01.24	66.05.50.91	66.05.50.91
66.01.50.14	66.01.50.14		
66.01.50.15	66.01.50.15		
66.01.50.17	66.01.50.17		

66.01.50.21	66.01.50.21		
66.01.50.22	66.01.50.22		
66.01.50.24	66.01.50.24		
66.02.00	66.02.00		
66.02.01	66.02.01		
66.02.02	66.02.02		
66.02.03	66.02.03		
66.02.04	66.02.04		
66.02.05	66.02.05		
66.02.07	66.02.07		
66.02.08	66.02.08		
66.02.10	66.02.10		
66.02.11	66.02.11		
66.02.12	66.02.12		
66.02.13	66.02.13		
66.02.14	66.02.14		
66.02.15	66.02.15		
66.02.17	66.02.17		
66.02.18	66.02.18		
66.02.50	66.02.50		
66.02.50.00	66.02.50.00		
66.02.50.01	66.02.50.01		
66.02.50.02	66.02.50.02		
66.02.50.03	66.02.50.03		
66.02.50.04	66.02.50.04		
66.02.50.05	66.02.50.05		
66.02.50.07	66.02.50.07		
66.02.50.08	66.02.50.08		
66.02.50.10	66.02.50.10		
66.02.50.11	66.02.50.11		
66.02.50.12	66.02.50.12		
66.02.50.13	66.02.50.13		

66.02.50.14	66.02.50.14		
66.02.50.15	66.02.50.15		
66.02.50.17	66.02.50.17		
66.02.50.18	66.02.50.18		
66.03.00	66.03.00		
66.03.01	66.03.01		
66.03.02	66.03.02		
66.03.03	66.03.03		
66.03.04	66.03.04		
66.03.05	66.03.05		
66.03.06	66.03.06		
66.03.10	66.03.10		
66.03.11	66.03.11		
66.03.12	66.03.12		
66.03.13	66.03.13		
66.03.14	66.03.14		
66.03.15	66.03.15		
66.03.16	66.03.16		
66.03.50	66.03.50		
66.03.50.00	66.03.50.00		
66.03.50.01	66.03.50.01		
66.03.50.02	66.03.50.02		
66.03.50.03	66.03.50.03		
66.03.50.04	66.03.50.04		
66.03.50.05	66.03.50.05		
66.03.50.06	66.03.50.06		
66.03.50.10	66.03.50.10		
66.03.50.11	66.03.50.11		
66.03.50.12	66.03.50.12		
66.03.50.13	66.03.50.13		
66.03.50.14	66.03.50.14		
66.03.50.15	66.03.50.15		

66.03.50.16	66.03.50.16		
66.04.00	66.04.00		
66.04.01	66.04.01		
66.04.02	66.04.02		
66.04.03	66.04.03		
66.04.04	66.04.04		
66.04.05	66.04.05		
66.04.08	66.04.08		
66.04.10	66.04.10		
66.04.11	66.04.11		
66.04.12	66.04.12		
66.04.13	66.04.13		
66.04.14	66.04.14		
66.04.15	66.04.15		
66.04.18	66.04.18		
66.04.50	66.04.50		
66.04.50.00	66.04.50.00		
66.04.50.01	66.04.50.01		
66.04.50.02	66.04.50.02		
66.04.50.03	66.04.50.03		
66.04.50.04	66.04.50.04		
66.04.50.05	66.04.50.05		
66.04.50.08	66.04.50.08		
66.04.50.10	66.04.50.10		
66.04.50.11	66.04.50.11		
66.04.50.12	66.04.50.12		
66.04.50.13	66.04.50.13		
66.04.50.14	66.04.50.14		
66.04.50.15	66.04.50.15		
66.04.50.18	66.04.50.18		
66.05.00	66.05.00		
66.05.01	66.05.01		

66.05.02	66.05.02		
66.05.04	66.05.04		
66.05.05	66.05.05		
66.05.17	66.05.17		
66.05.90	66.05.90		
66.05.91	66.05.91		
66.05.50	66.05.50		
66.05.50.00	66.05.50.00		
66.05.50.01	66.05.50.01		
66.05.50.02	66.05.50.02		
66.05.50.04	66.05.50.04		
66.05.50.05	66.05.50.05		
66.05.50.17	66.05.50.17		
66.05.50.90	66.05.50.90		
66.05.50.91	66.05.50.91		
66.06.01	66.06.01		
66.06.02	66.06.02		
66.06.50	66.06.50		
66.06.50.01	66.06.50.01		
66.06.50.02	66.06.50.02		

Σημειώσεις

1. Όταν υπάρχει ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων (ενσώματων, βιολογικών και άυλων), η οποία απορροφά κόστος αποσβέσεων, η μεταφορά του εν λόγω κόστους σε αύξηση της αξίας του ιδιοπαραχθέντος παγίου γίνεται με χρέωση του λογαριασμού των παγίων και πίστωση του αντίθετου λογαριασμού 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων 78». Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα εξής:
 - α) εάν η κατάσταση των αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατ'είδος παρουσίαση, οι λογαριασμοί 66 (έξοδο) και 78 (έσοδο), εμφανίζονται με τα συνολικά ποσά τους.
 - β) εάν η κατάσταση αποτελεσμάτων ακολουθεί την κατά λειτουργία παρουσίαση, ο λογαριασμός 78 εμφανίζεται αφαιρετικά της λειτουργίας η οποία έχει επιβαρυνθεί με τα εν λόγω έξοδα.

2. Η εμφάνιση των αποσβέσεων στα κονδύλια της κατάστασης αποτελεσμάτων, ως γενική αρχή, εξαρτάται από τον τρόπο εμφάνισης των εσόδων που αποφέρουν τα σχετικά πάγια από τα οποία προέρχονται οι αποσβέσεις. Για παράδειγμα, οι αποσβέσεις των επενδυτικών ακινήτων (κτιρίων), όταν τα εν λόγω πάγια παρακολουθούνται στο κόστος κτήσης και συνεπώς υπόκεινται σε απόσβεση, εμφανίζονται στο κονδύλι των αποτελεσμάτων «Λοιπά έξοδα και ζημιές», εάν τα σχετικά έσοδα (ενοίκια) εμφανίζονται στο κονδύλι «Λοιπά συνήθη έσοδα». Αντίστοιχα, οι εν λόγω αποσβέσεις εμφανίζονται στο κονδύλι «Κόστος πωλήσεων» αν η οντότητα εκμεταλλεύεται κατά κύριο αντικείμενο ακίνητα και τα έσοδα (ενοίκια), εμφανίζονται στο κονδύλι του «Κύκλου εργασιών». Το ίδιο ισχύει και για τα υπόλοιπα ενσώματα πάγια.

6.10 Λογαριασμός 67 «Διαφορές (κέρδη/ζημιές) εύλογης αξίας»

Ο λογαριασμός 67 «Διαφορές (κέρδη / Ζημιές) εύλογης αξίας» εισάγεται για την παρακολούθηση των διαφορών που προκύπτουν στις εύλογες αξίες επιλέξιμων περιουσιακών στοιχείων, όταν οι διαφορές αυτές αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα. Τα περιουσιακά στοιχεία που είναι επιλέξιμα για επιμέτρηση στις εύλογες αξίες με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα είναι τα εξής:

- α) τα επενδυτικά ακίνητα,
- β) τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία,
- γ) τα χρηματιστηριακά εμπορεύματα που αποκτώνται για κερδοσκοπικές συναλλαγές,
- δ) τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού,
- ε) τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού (και των βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων).

Βάσει όλων αυτών των προσαρμογών, το σχέδιο λογαριασμών της ομάδας 67 διαμορφώνεται ως εξής:

67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης
67.30.11	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικών κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων
67.30.17	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων
67.30.17.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
67.30.17.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)

67.30.18	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
67.30.18.01	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
67.30.20	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας εμπορευμάτων
67.30.27.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας αποθεμάτων ζώων
67.30.27.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας αποθεμάτων φυτών
67.30.34	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
67.30.34.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων
67.30.34.03	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων

Τα κέρδη και οι ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία εμφανίζονται στο κονδύλι «Κέρδη & ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

Οι λογαριασμοί του 67.30 πιστώνονται/χρεώνονται (όταν συντρέχει περίπτωση) με χρέωση/πίστωση αντίστοιχα των συμπληρωματικών λογαριασμών των περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί ΧΧ.30), στους οποίους παρακολουθούνται οι μεταβολές των εύλογων αξιών των εν λόγω στοιχείων σε σχέση με το κόστος κτήσης. Έτσι, το άθροισμα του (αποσβέσιμου) κόστους κτήσης (λογαριασμός ΧΧ – φορολογική βάση) και της μεταβολής της εύλογης αξίας (λογαριασμός ΧΧ.30 – διαφορά βάσεων) του στοιχείου, δηλαδή ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός ΧΧ, παρουσιάζει τη λογιστική βάση του οικείου στοιχείου, δηλαδή την εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Στην περίπτωση διάθεσης (πώλησης) περιουσιακού στοιχείου, αντιλογίζεται και κλείνει, μαζί με το περιουσιακό στοιχείο, ο συμπληρωματικός λογαριασμός εύλογης αξίας του ισολογισμού (λογαριασμός ΧΧ.30) με ισόποση χρέωση ή πίστωση του αποτελεσματικού λογαριασμού 67.30 «Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας» (διαφορά βάσεων). Το κέρδος ή ζημιά εύλογης αξίας του 67.30 (διαφορά βάσεων – ποσό αμιγώς της λογιστικής βάσης), διορθώνει το αποτέλεσμα της φορολογικής βάσης που προκύπτει ως διαφορά τιμήματος πώλησης και κόστους κτήσης του στοιχείου, και το οποίο εμφανίζεται στο λογαριασμό 81.02 «Ζημιές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων» ή 81.03 «Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων», κατά περίπτωση.

Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού πώλησης επενδυτικού οικοπέδου στην εύλογη αξία

Δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες για ένα επενδυτικό ακίνητο.

1. Αγορά επενδυτικού οικοπέδου την 28.12.20Χ0 αντί του ποσού των 1.500. Το ακίνητο παρακολουθείται στην εύλογη αξία.
2. Την 31.12.20Χ1 η εύλογη αξία του οικοπέδου εκτιμήθηκε στο ποσό των 1.800.

Με βάση τις πληροφορίες αυτές, οι εγγραφές αγοράς και επιμέτρησης του ακινήτου έχουν ως εξής.

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
28.12.20Χ0					
10.10	Επενδύσεις γης - Γήπεδα και οικόπεδα	1.500			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		1.500		
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)			300	
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης (γήπεδα οικόπεδα)				300

Με βάση τις προηγούμενες εγγραφές, το ισοζύγιο (απόσπασμα) του επενδυτικού οικοπέδου την 31.12.20Χ1 παρουσίαζε τα εξής ποσά.

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
10.10	Επενδύσεις γης - Γήπεδα και οικόπεδα	1.500			
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)			300	
Σύνολο		1.500		300	

Την 02.04.20Χ2 το οικόπεδο πωλήθηκε αντί του ποσού 1.700, τοις μετρητοίς. Με βάση τα δεδομένα, οι απαιτούμενες εγγραφές για την πώληση του ακινήτου είναι οι εξής.

	Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X2				
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης		300	
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα – οικόπεδα)			300
38	Ταμειακά διαθέσιμα	1.700		
10.10	Επενδύσεις γης - Γήπεδα και οικόπεδα			1.500
81.03.10	Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων			200

Το αποτέλεσμα από την πώληση του ακινήτου, σε φορολογική και λογιστική βάση, συνοψίζεται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Διαφορά Βάσεων	Λογιστική Βάση
67.30 (ζημιές εύλογης αξίας)		-300	-300
81.03.10 (κέρδη από διάθεση)	200		200
Ζημιά			-100

Το προκύψαν αποτέλεσμα θα παρουσιαστεί σε δύο κονδύλια της Κατάστασης Αποτελεσμάτων, ως εξής:

«Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία» (στο παράδειγμα ζημιά)	(300)
«Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων» (στο παράδειγμα κέρδος)	200

Εναλλακτικά του παραπάνω χειρισμού, το ποσό της αναστροφής της σωρευμένης διαφοράς εύλογης αξίας, το οποίο είχε αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα σε προηγούμενες χρήσεις, μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.XX ή 81.03.XX, κατά περίπτωση. Έτσι, το αποτέλεσμα από την πώληση να ισούται με τη διαφορά τιμήματος και της λογιστικής αξίας βάσει της τελευταίας επιμέτρησης.

Εάν κατά την παγίως εφαρμοζόμενη λογιστική πολιτική της οντότητας το αποτέλεσμα προσδιορίζεται ως διαφορά τιμήματος και τελευταίας επιμέτρησης, η λύση του παραπάνω παραδείγματος διαμορφώνεται ως εξής:

		Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X2					
38	Ταμειακά διαθέσιμα	1.700			
10.10	Επενδύσεις γης - Γήπεδα και οικόπεδα		1.500		
81.03.10	Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων		200		
81.02.50.10	Ζημιές από διάθεση εδαφικών εκτάσεων			300	
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα – οικόπεδα)				300

Το αποτέλεσμα από την πώληση του ακινήτου, σε φορολογική και λογιστική βάση, συνοψίζεται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Διαφορά Βάσεων	Λογιστική Βάση
81.03.10 - Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων	200		200
81.02.50.10 - Ζημιές από διάθεση εδαφικών εκτάσεων		-300	-300
Ζημιά	200	-300	-100

Η λύση αυτή είναι πιο δύσκολη στην παρακολούθηση, ιδίως σε περιπτώσεις με μεγάλο αριθμό πωληθέντων στοιχείων σε μία περίοδο.

Το προκύψαν αποτέλεσμα θα παρουσιαστεί σε ένα κονδύλι της Κατάστασης Αποτελεσμάτων, ως εξής:

Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων (στο παράδειγμα ζημιά) (100)

Σημειώνεται ότι και οι δύο τρόποι εμφάνισης του αποτελέσματος πώλησης του παγίου ως ανωτέρω, σε ένα ή σε δύο κονδύλια της Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά περίπτωση, είναι αποδεκτοί στη διεθνή πρακτική, εφόσον εφαρμόζονται παγίως και για όλα τα στοιχεία.

6.11 Λογαριασμός 68 «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων»

Στο λογαριασμό 68 του Ε.Γ.Λ.Σ. «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» εισάγονται εκτεταμένες αλλαγές, για τη λειτουργική εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Εφεξής, στο λογαριασμό 68, που μετονομάζεται «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων», παρακολουθείται αποκλειστικά η ζημιά απομείωσης διαφόρων περιουσιακών στοιχείων καθώς και τα κέρδη από αναστροφή απομείωσης. Τα περιουσιακά στοιχεία από τα οποία μπορεί να προκύπτει απομείωση (και αναστροφή απομείωσης) είναι τα εξής:

- α) τα ενσώματα πάγια που παρακολουθούνται στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.
- β) τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που παρακολουθούνται στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.
- γ) τα αποθέματα που παρακολουθούνται στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.
- δ) τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που παρακολουθούνται στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.
- ε) τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία που παρακολουθούνται στο ανακτήσιμο κόστος κτήσης.
- στ) τα «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία», όταν παρακολουθούνται λογιστικά στην εύλογη αξία και προκύπτει μείωση αυτής της αξίας έναντι του κόστους κτήσης, η οποία αναγνωρίζεται ως απομείωση, επειδή κρίνεται ότι υπό τις περιστάσεις είναι μόνιμου χαρακτήρα. Σημειώνεται ότι για τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στην εύλογη αξία (π.χ. επενδυτικά ακίνητα), δεν προκύπτουν ζημίες απομείωσης, διότι οι σχετικές ζημίες συμπεριλαμβάνονται στις «Διαφορές εύλογης αξίας».

Σε ότι αφορά τους σχετικούς εννοιολογικούς ορισμούς και λογιστικούς χειρισμούς, υπενθυμίζονται τα εξής:

- α) Ζημιά απομείωσης προκύπτει όταν η λογιστική αξία ενός στοιχείου είναι μεγαλύτερη από την ανακτήσιμη αξία του, και ισούται με την διαφορά αυτών των δύο μεγεθών. Ανακτήσιμη αξία είναι η μεγαλύτερη αξία μεταξύ α) της εύλογης αξίας μειωμένης με το απαιτούμενο για την διάθεση κόστος του στοιχείου και, β) της αξίας χρήσης αυτού.
- β) Αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου είναι η παρούσα αξία των αναμενόμενων καθαρών μελλοντικών χρηματοροών που εκτιμάται ότι θα εισπραχθούν από τη χρήση του στοιχείου στην εναπομένουσα ωφέλιμη οικονομική ζωή του, περιλαμβανομένης της τυχόν καθαρής χρηματοροής από την διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης οικονομικής ζωής του.

- γ) Οι ζημίες απομείωσης των μη κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωρίζονται ως ζημίες στην κατάσταση αποτελεσμάτων όταν εκτιμάται ότι οι ζημίες αυτές είναι μόνιμου χαρακτήρα.
- δ) Οι ζημίες απομείωσης των κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων, χωρίς να απαιτείται εκτίμηση για το εάν οι εν λόγω ζημίες είναι μόνιμου χαρακτήρα. Δηλαδή υποτιμήσεις της αξίας των κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωρίζονται άμεσα, δεδομένου του βραχυπρόθεσμου-κερδοσκοπικού χαρακτήρα της απόκτησής τους.

Οι απαιτούμενες προσαρμογές στην ανάπτυξη του λογαριασμού 68 εξηγήθηκαν αναλυτικά στην παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων από τα οποία προέρχονται. Βάσει αυτών των προσαρμογών, η ανάπτυξη του λογαριασμού 68 διαμορφώνεται ως εξής:

68	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων
68.29	Απομείωση αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.29.20	Απομείωση εμπορευμάτων
68.29.21	Απομείωση προϊόντων
68.29.22	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.29.23	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη
68.29.24	Απομείωση πρώτων και βοηθητικών υλών
68.29.25	Απομείωση αναλωσίμων υλικών
68.29.26	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.29.27	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.29.27.01	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.29.27.02	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.29.28	Απομείωση ειδών συσκευασίας
68.29.30	Απομείωση πελατών
68.29.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.29.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.29.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.29.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.29.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.29.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.29.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.29.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή

68.40	Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.40.10	Απομείωση γης
68.40.10.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενης γης
68.40.10.01	Απομείωση επενδυτικής γης
68.40.11	Απομείωση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενων κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.01	Απομείωση επενδυτικών κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.12	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-μηχανολογικού εξοπλισμού
68.40.13	Απομείωση μεταφορικών μέσων
68.40.14	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
68.40.15	Απομείωση ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση και προκαταβολών κτήσεως παγίων στοιχείων
68.40.16	Απομείωση άυλων στοιχείων
68.40.17	Απομείωση παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.18	Απομείωση παγίων χρηματοοικονομικών στοιχείων
68.40.18.00	Απομείωση θυγατρικών
68.40.18.01	Απομείωση συγγενών
68.40.18.02	Απομείωση κοινοπραξιών
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
68.40.18.04	Απομείωση δανείων και λοιπών απαιτήσεων
68.40.18.05	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
68.40.18.06	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.20	Απομείωση (υποτίμηση) εμπορευμάτων
68.40.21	Απομείωση (υποτίμηση) προϊόντων
68.40.22	Απομείωση (υποτίμηση) υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.40.23	Απομείωση (υποτίμηση) παραγωγής σε εξέλιξη
68.40.24	Απομείωση (υποτίμηση) πρώτων και βοηθητικών υλών
68.40.25	Απομείωση (υποτίμηση) αναλωσίμων υλικών
68.40.26	Απομείωση (υποτίμηση) ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.40.27	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.27.00	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.40.27.01	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)

68.40.28	Απομείωση (υποτίμηση) ειδών συσκευασίας
68.40.30	Απομείωση πελατών
68.40.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.40.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.40.33	Απομείωση χρεωστών διαφόρων
68.40.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.40.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.40.34	Απομειώσεις χρεογράφων
68.40.34.01	Απομειώσεις χρεωστικών τίτλων
68.40.34.02	Απομειώσεις συμμετοχικών τίτλων
68.40.34.03	Απομειώσεις λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
68.40.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.40.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.40.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.40.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή

Η ζημιά απομείωσης, συμψηφισμένη με το τυχόν κέρδος από αναστροφή ήδη αναγνωρισμένης απομείωσης, εμφανίζεται στο κονδύλι «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

Οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί 68.29 και 68.40 χρεώνονται/πιστώνονται με πίστωση/χρέωση αντίστοιχα των αντίθετων λογαριασμών των παρακολουθούμενων στο κόστος κτήσης περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί ΧΧ.29 και ΧΧ.40), όταν συντρέχει περίπτωση. Έτσι, το άθροισμα του (αποσβέσιμου) κόστους κτήσης του περιουσιακού στοιχείου (λογαριασμός ΧΧ – φορολογική βάση) και της σωρευμένης απομείωσης (ΧΧ.29 και ΧΧ.40 – διαφορά βάσεων) του ίδιου στοιχείου, δηλαδή ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός ΧΧ, παρουσιάζει τη λογιστική βάση του οικείου στοιχείου, ποσό με το οποίο εμφανίζεται το στοιχείο στον ισολογισμό.

Στην περίπτωση διάθεσης (πώλησης) περιουσιακού στοιχείου, αντιλογίζεται και κλείνει, μαζί με το περιουσιακό στοιχείο, ο αντίθετος λογαριασμός απομείωσης του ισολογισμού (λογαριασμός ΧΧ.29 και ΧΧ.40), με ισόποση χρέωση ή πίστωση του αποτελεσματικού λογαριασμού 68.29 «Απομείωση αναγνωριζόμενη φορολογικά» ή 68.40 «Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά» (διαφορά βάσεων), κατά περίπτωση. Το άθροισμα του λογαριασμού 68.29 και του λογαριασμού διαφοράς βάσεων 68.40,

διορθώνει το αποτέλεσμα της φορολογικής βάσης που προκύπτει ως διαφορά τιμήματος πώλησης και κόστους κτήσης του στοιχείου, και το οποίο εμφανίζεται στο λογαριασμό 81.02 «Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων» ή 81.03 «Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων», κατά περίπτωση.

Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού πώλησης μηχανήματος

(απομείωση, διαφορετικός συντελεστής λογιστικής και φορολογικής απόσβεσης)

Δίνονται τα παρακάτω δεδομένα για ένα μηχάνημα.

1. Αγορά την 30.06.20X0 αντί 10.000. Η απόσβεση διενεργείται με συντελεστή 10% (10 έτη) για φορολογικούς σκοπούς και συντελεστή 8% (12,5 έτη) για λογιστικούς σκοπούς (μηδενική υπολειμματική αξία). Δηλαδή, οι ετήσιες αποσβέσεις ανέρχονται 1.000 στη φορολογική βάση και σε 800 στη λογιστική βάση.
2. Την 31.12.20X2 οι σωρευμένες λογιστικές αποσβέσεις ανέρχονταν στο ποσό των $10.000 * 0,08 * 2,5$ (έτη) = 2.000, δηλαδή η λογιστική αξία του μηχανήματος ήταν $10.000 - 2.000 = 8.000$. Την ίδια ημερομηνία, αναγνωρίσθηκε (λογιστική βάση) απομείωση της αξίας του παγίου, ποσού 2.000.
3. Μετά την αναγνώριση της ζημιάς απομείωσης, οι ετήσιες αποσβέσεις ανέρχονται σε: $(8.000 - 2.000) / 10 = 600$ (10 είναι η απομένουσα ωφέλιμη οικονομική ζωή της λογιστικής βάσης).
4. Την 04.01.20X7 το μηχάνημα πωλήθηκε μετρητοίς έναντι 3.200.

Με βάση τα προαναφερθέντα, τα λογιστικά δεδομένα του παγίου βάσει του μητρώου παγίων έχουν ως εξής:

	Κόστος κτήσης	Φορολογικές αποσβέσεις με 10%	Λογιστικές αποσβέσεις με 8%	Απομείωση 31.12.20X1	Λογιστικές αποσβέσεις μετά την απομείωση	Φορολογική βάση παγίου	Λογιστική βάση παγίου
30.06.20X0	10.000					10.000	10.000
31.12.20X0	10.000	500,00	400,00		400,00	9.500	9.600
31.12.20X1	10.000	1.000,00	800,00		800,00	8.500	8.800
31.12.20X2	10.000	1.000,00	800,00	2.000,00	800,00	7.500	6.000
31.12.20X3	10.000	1.000,00	800,00		600,00	6.500	5.400
31.12.20X4	10.000	1.000,00	800,00		600,00	5.500	4.800
31.12.20X5	10.000	1.000,00	800,00		600,00	4.500	4.200
31.12.20X6	10.000	1.000,00	800,00		600,00	3.500	3.600

Οι εγγραφές, σε φορολογική και λογιστική βάση, από την αγορά του παγίου 30.06.20Χ0 μέχρι και την ημερομηνία πώλησης 04.01.20Χ7 έχουν ως εξής:

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
30.06.20Χ0					
12.00	Μηχανήματα	10.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		10.000		
31.12.20Χ0					
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	500			
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		500		
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων			100	
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων				100
31.12.20Χ1					
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000			
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000		
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων			200	
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων				200
31.12.20Χ2					
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000			
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000		
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων			200	
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων				200
68.40.12	Απομείωση μηχανημάτων			2.000	
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων				2.000
31.12.20Χ3					
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000			
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000		

12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων		400
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων		400
31.12.20Χ4			
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000	
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων		400
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων		400
31.12.20Χ5			
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000	
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων		400
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων		400
31.12.20Χ6			
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.000	
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		1.000
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων		400
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων		400

Μετά τις παραπάνω εγγραφές, το ισοζύγιο μηχανημάτων (απόσπασμα) παρουσιάζει την 31.12.20Χ6 τα εξής ποσά.

	Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
12.00	Μηχανήματα	10.000		
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων			2.000
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		6.500	
12.99.50.00	Διαφορές αποσβ/νων μηχανημάτων			2.100

Βάσει των προαναφερθέντων, η εγγραφή πώλησης του μηχανήματος, σε φορολογική και λογιστική βάση, την 04.01.20X7 έχει ως ακολούθως:

04.01.20X7			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	3.200	
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα	6.500	
81.02.12.00	Ζημίες από διάθεση μηχανημάτων	300	
12.00	Μηχανήματα		10.000
81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων		100
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων		2.000
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων		2.100

Το αποτέλεσμα από την πώληση του παγίου, σε φορολογική και λογιστική βάση, συνοψίζεται ως εξής:

	Φορολογική βάση	Διαφορά βάσεων	Λογιστική βάση
81.02.12.00 - Ζημιά από διάθεση μηχανημάτων	-300		-300
81.02.50.12 - Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχαν/των		-100	-100
Ζημιά	-300	-100	-400

Σημείωση

Έχει υιοθετηθεί η πολιτική (επιλογή της οντότητας), με δεδομένο ότι το πάγιο υπόκειται σε αποσβέσεις, η λογισθείσα απομείωση να προσμετράται στον υπολογισμό του αποτελέσματος της πώλησης και να μην αναστρέφεται στα αποτελέσματα (με πίστωση του λογαριασμού 68.40.12.00 «Απομείωση μηχανημάτων»). Δηλαδή, το αποτέλεσμα της πώλησης προέκυψε ως η διαφορά του τιμήματος και της καθαρής λογιστικής αξίας του μηχανήματος (αξία κτήσης μείον σωρευμένες αποσβέσεις και απομειώσεις).

Εάν είχε υιοθετηθεί η πολιτική αναστροφής των απομειώσεων στο λογαριασμό 68.40, δηλαδή το αποτέλεσμα να προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και αναπόσβεστης λογιστικής αξίας (χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η απομείωση), το αποτέλεσμα από την πώληση θα ήταν ζημία 1.600 και η αναστροφή της απομείωσης

θα ήταν έσοδο 1.200. Δηλαδή, τελικό συνολικό αποτέλεσμα θα ήταν ζημία 400, όπως και ανωτέρω. Το αποτέλεσμα αυτό προκύπτει από το μητρώο παγίων. Στην περίπτωση αυτή οι εγγραφές της πώλησης θα είχαν ως εξής:

04.01.20X7		
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	3.200
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα	6.500
81.02.12.00	Ζημίες από διάθεση μηχανημάτων	300
12.00	Μηχανήματα	10.000
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων	2.000
81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων	1.300
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων	2.100
68.40.12	Αναστροφή απομείωσης μηχανημάτων	1.200

Σημείωση

Το ποσό των 1.200 του λογαριασμού 68.40.12 αφορά τη διαφορά του λογαριασμού των αποσβεσθέντων μηχανημάτων που προέρχεται από τη διαφορά των ετησίων αποσβέσεων λόγω απομείωσης (2.000-800). Συγκεκριμένα, η απομείωση των 2.000 έγινε την 31.12.20X2 με απομένουσα (λογιστικά) ωφέλιμη οικονομική ζωή του μηχανήματος 10 χρόνια. Επομένως ο ετήσιος επηρεασμός των αποτελεσμάτων ήταν $2.000/10=200$, ποσό που αύξησε τα αποσβεσθέντα για 4 χρόνια (μέχρι τη στιγμή της πώλησης) κατά 800 ($200*4=800$).

Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού πώλησης «Διαθέσιμων για πώληση» (στην εύλογη αξία και με απομείωση)

Δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες.

1. Αγορά μετοχών εισηγμένης στο χρηματιστήριο εταιρείας την 04.01.20X1 αντί 800. Η επένδυση παρακολουθείται στην εύλογη αξία και εντάχθηκε στα «Διαθέσιμα για πώληση», με μεταβολές καταχωρούμενες στην καθαρή θέση.
2. Η εύλογη αξία της επένδυσης στο τέλος της χρήσης 20X1 ανερχόταν στο ποσό των 500 και η επιχείρηση έκρινε ότι υπήρχε απομείωση (μόνιμη απώλεια) ποσού 200 την οποία και αναγνώρισε στα αποτελέσματα.

Με βάση τις πληροφορίες αυτές, οι εγγραφές αγοράς 04.01.20Χ1 και επιμέτρησης 31.12.20Χ1 είχαν ως εξής:

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
04.01.20Χ1					
18.01.00	Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού	800			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		800		
31.12.20Χ1					
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματ/μικών περ/κών στοιχείων			300	
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού				300
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων			200	
18.40.01.00	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων				200
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού			200	
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματ/μικών περ/κών στοιχείων				200

Με βάση αυτά τα δεδομένα, το ισοζύγιο (υπόλοιπα) της επένδυσης παρουσιάζει την 31.12.20Χ1 τα εξής ποσά (υπόλοιπα).

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
18.01.00	Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού	800			
18.30.01.	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις				100
18.40.01.00	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις				200
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματ/κών περ/κών στοιχείων			100	

Την 04.02. 20Χ2, η οντότητα πώλησε τις μισές μετοχές της αντί του ποσού 280 τοις μετρητοίς.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, οι απαιτούμενες εγγραφές πώλησης την 04.02.20Χ2 έχουν ως εξής:

		Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
04.02.20Χ5					
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	280			
81.02.18.03	Ζημίες από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων	120			
18.01.00	Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού		400		
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού			50	
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματ/μικών περ/κών στοιχείων				50
18.40.01.00	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχ/σεις			100	
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων				100

Το αποτέλεσμα από την πώληση των διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων του παραδείγματος, σε φορολογική και λογιστική βάση, συνοψίζεται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Διαφορά Βάσεων	Λογιστική Βάση
<u>20Χ1</u>			
68.40.18.03 – Ζημιά απομείωσης		-200	-200
Σύνολο 20Χ5		-200	-200
<u>20Χ2</u>			
81.02.18.03 – Ζημιά από διάθεση του 50%	-120		-120
68.40.18.03 – Κέρδος από κλείσιμο του 50% της απομείωσης		100	100
Σύνολο 20Χ2	-120	100	-20

Σημειώσεις

1. Οι τελευταίες δύο από τις προηγούμενες εγγραφές δεν είναι απαραίτητο να γίνονται με την πώληση. Δηλαδή, η σχετική τακτοποίηση μπορεί να γίνεται μέσω της συνοδικής απογραφής και επιμέτρησης του συγκεκριμένου είδους περιουσιακών στοιχείων στο τέλος της χρήσης.
2. Το λογιστικό αποτέλεσμα από την πώληση των διαθέσιμων για πώληση ισούται με το φορολογικό και προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και αξίας κτήσεως των στοιχείων. Όταν ο λογαριασμός της λογιστικής αξίας του χρεογράφου στον ισολογισμό τηρείται ενιαίος, δηλαδή κόστος κτήσης και διαφορές εύλογης αξίας δεν παρακολουθούνται διακριτά, ο προσδιορισμός του αποτελέσματος ως η διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και αξίας κτήσεως, επιτυγχάνεται με την μεταφορά της διαφοράς καθαρής θέσης στα αποτελέσματα. Όταν οι διαφορές εύλογης αξίας παρακολουθούνται σε συμπληρωματικό λογαριασμό του χρεογράφου, όπως στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσδιορισμός του αποτελέσματος ως η διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και αξίας κτήσεως, επιτυγχάνεται με αντιλογισμό της διαφοράς εύλογης αξίας της καθαρής θέσης και του συμπληρωματικού λογαριασμού εύλογης αξίας του ισολογισμού.
3. Το ίδιο με ανωτέρω ισχύει και στην περίπτωση που έχουν αναγνωρισθεί ζημίες απομείωσης με συμπληρωματικό λογαριασμό της αξίας του χρεογράφου στον ισολογισμό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

7

7.1 Εισαγωγή στο σχέδιο λογαριασμών των εσόδων κατ' είδος

Βάσει του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., τα λειτουργικά έσοδα παρακολουθούνται στις οκτώ παρακάτω μεγάλες κατηγορίες (πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί):

70	Πωλήσεις εμπορευμάτων
71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών
72	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακινήτου υλικού
73	Πωλήσεις υπηρεσιών
74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
75	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών
76	Έσοδα κεφαλαίων
78	Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

Η ανωτέρω ανάλυση του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζει ορισμένες αποκλίσεις σε σχέση με την ανάλυση του αντίστοιχου σχεδίου των Ε.Λ.Π. Επιπλέον, στα Ε.Λ.Π. δεν υπάρχει η διάκριση μεταξύ λειτουργικών και εκτάκτων και ανόργανων εσόδων και κερδών της ομάδας 8 του Ε.Γ.Λ.Σ. Ωστόσο, για τη λειτουργική εφαρμογή των Ε.Λ.Π., απαιτείται μία γενική παρέμβαση στο σχέδιο λογαριασμών της ομάδας 7 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Συγκεκριμένα, εισάγεται σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό της ομάδας 7 ο λογαριασμός 7Χ.70 «Λογισμένα έσοδα» για την παρακολούθηση των εσόδων που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους. Οι λογαριασμοί αυτοί λειτουργούν με τους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς των απαιτήσεων 30.70 και 36.70 και τακτοποιούνται σε μεταγενέστερη περίοδο με τα ποσά που οριστικοποιούνται. Δηλαδή, μπορούν να πιστώνονται με τα νέα απαιτούμενα ποσά ή να χρεώνονται με πίστωση των προαναφερθέντων λογαριασμών και να μηδενίζονται. Για πρακτικούς λόγους, είναι δυνατόν να προσδιορίζονται και να λογιστικοποιούνται ως απαιτήσεις στους προαναφερθέντες λογαριασμούς τα δουλεωμένα / απαιτούμενα σε κάθε ημερομηνία ποσά με χρεωπίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού εσόδων 7Χ.70.

Παράδειγμα:

- Στην περίοδο 20Χ1 δουλεωμένο έσοδο ποσού 100 αναγνωρίζεται μόνο για λογιστικούς σκοπούς. Η αναγνώριση γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 30.70 «Λογισμένοι πελάτες» και πίστωση του λογαριασμού 73.70 Λογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών.

- Στην επόμενη περίοδο 20X2 προκύπτει ότι το οριστικό ποσό του σχετικού εσόδου που αφορά την περίοδο 20X1 είναι 85 και γίνεται η σχετική είσπραξη. Το ποσό αυτό αναγνωρίζεται ως έσοδο, καταχωρούμενο στον κατάλληλο υπολογαριασμό του 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών» (φορολογική βάση) της χρήσης 20X2.
- Για την περίοδο 20X2 το ποσό που πρέπει να λογισθεί ως δουλευμένο έσοδο για λογιστικούς σκοπούς (73.70) είναι 10 (διαφορά βάσεων). Η φορολογική βάση του εν λόγω εσόδου είναι μηδέν στην περίοδο 20X2 και το σχετικό ποσό θα οριστικοποιηθεί-αναγνωριστεί φορολογικά εντός της επόμενης χρήσης 20X3.

Τα παραπάνω δεδομένα αποτυπώνονται με λογιστικές εγγραφές ως εξής:

	Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20X1				
30.70 Λογισμένοι πελάτες			100	
73.70 Λογισμένα έσοδα παροχής υπηρεσιών				100
20X2				
38 Ταμειακά διαθέσιμα	85			
73 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		85		
73.70 Λογισμένα έσοδα παροχής υπηρεσιών			90	
30.70 Λογισμένοι πελάτες				90

Επεξήγηση

- Στην περίοδο 20X1 τα έσοδα (λογιστική βάση) του 73.70 πιστώθηκαν με 100, ποσό μη αναγνωριζόμενο φορολογικά, με ισόποση χρέωση της απαίτησης στο λογαριασμό 30.70. Η απαίτηση αυτή παραμένει ανοικτή την 31.12.20X1 στο σύνολό της, καθώς είσπραξη αυτής γίνεται εντός της επόμενης χρήσης 20X2 (με ποσό 85).
- Στην περίοδο 20X2 καταχωρήθηκε στα έσοδα του λογαριασμού 73 το οριστικό έσοδο ποσού 85, ποσό το οποίο εισπράχθηκε (χρέωση ταμείου) και αναγνωρίζεται φορολογικά (φορολογική βάση) στην ίδια περίοδο (20X2). Το ποσό αυτό αφορά μέρος του εσόδου που αναγνωρίσθηκε λογιστικά στην περίοδο 20X1, ποσού 100.
- Το δουλευμένο ποσό της χρήσης 20X2 που πρέπει να αναγνωρισθεί λογιστικά (διαφορά βάσεων) ως έσοδο (73.70) και απαίτηση (30.70) είναι 10. Δεδομένου

ότι η ανοικτή απαίτηση από την προηγούμενη περίοδο (30.70) είναι 100, ο σχετικός λογαριασμός πρέπει να πιστωθεί με 90, ώστε να μείνει ως υπόλοιπο το οφειλόμενο ποσό των 10.

- Η πίστωση της απαίτησης 30.70 με το ποσό των 90 γίνεται με χρέωση του μη αναγνωριζόμενου φορολογικά εσόδου του λογαριασμού 73.70 (λογιστική βάση). Έτσι, το συνολικό ποσό στα λογιστικά αποτελέσματα της χρήσης 20X2 από το λογαριασμό 73 είναι: έσοδο 85 πλέον μείωση εσόδου 90 = -5 (αρνητικό έσοδο = έξοδο).
- Η μείωση του εσόδου (έξοδο) ποσού 5 που αναγνωρίζεται στα λογιστικά αποτελέσματα στην περίοδο 20X2 είναι η διαφορά του αντιλογισμού του μη χρησιμοποιηθέντος ποσού του λογαριασμού 73.70 της χρήσης 20X1 ποσού 15 και του αναγνωριζόμενου λογιστικά νέου εσόδου του λογαριασμού 73.70 της χρήσης 20X2 ποσού 10 ($10-15=-5$).
- Τα αναγνωριζόμενα έσοδα για τις χρήσεις 20X1 και 20X2, για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς, συνοψίζονται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Λογιστική Βάση
20X1	0	100
20X2	85	$85-90 = -15+10 = -5$

7.2 Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων»

Μετά την εισαγωγή του λογαριασμού 70.70, το σχέδιο λογαριασμών του 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων» διαμορφώνεται ως εξής:

70	Πωλήσεις εμπορευμάτων
70.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.95	Επιστροφές πωλήσεων
70.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
70.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
70.70	Λογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων

Ο λογαριασμός 70, στην κατάσταση αποτελεσμάτων εμφανίζεται στο κονδύλι «Κύκλος εργασιών», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

7.3 Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών»

Πέραν της εισαγωγής του λογαριασμού 71.70 δεν απαιτείται άλλη παρέμβαση στο σχέδιο λογαριασμών, το οποίο διαμορφώνεται ως εξής:

71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
71.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.95	Επιστροφές πωλήσεων
71.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
71.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
71.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
71.70	Λογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

Ο λογαριασμός 71, στην κατάσταση αποτελεσμάτων εμφανίζεται στο κονδύλι «Κύκλος εργασιών», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

7.4 Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού»

Οι απαιτούμενες παρεμβάσεις στο λογαριασμό 72 είναι οι παρακάτω:

1. Εισάγεται ο λογαριασμός 72.70 «Λογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» (διαφορά βάσεων).
2. Οι λογαριασμοί 72.10 «Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων αποθεμάτων» και 72.11 «Ασφαλιστική αποζημίωση καταστροφέντων αποθεμάτων», οι οποίοι με γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ είχαν ενταχθεί στο λογαριασμό

72, δεν παρακολουθούνται εφεξής στο λογαριασμό αυτό, καθόσον δεν αφορούν πωλήσεις. Οι εν λόγω λογαριασμοί εντάσσονται εφεξής στο λογαριασμό 81.01.99 «Λοιπά έσοδα».

Μετά τις προαναφερθείσες επεμβάσεις οι λογαριασμοί του 72 διαμορφώνονται ως εξής:

72	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού
72.00	Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
72.01	Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας
72.02	Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
72.03	Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
72.04	Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
72.95	Επιστροφές πωλήσεων
72.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
72.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
72.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
72.70	Λογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού

Ο λογαριασμός 72, στην κατάσταση αποτελεσμάτων εμφανίζεται στο κονδύλι «Κύκλος εργασιών», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

7.5 Λογαριασμός 73 «Πωλήσεις υπηρεσιών»

Οι απαιτούμενες επεμβάσεις στο λογαριασμό 73 αφορούν:

1. Εισάγεται ο λογαριασμός 73.70 «Λογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών».
2. Οι λογαριασμοί 73.91 «Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging», 73.92 «Διαφορές (κέρδη) από συναλλαγές σε ΣΜΕ» και 73.93 «Έσοδα από συμβόλαιο δικαιωμάτων προαίρεσης», οι οποίοι με γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ είχαν ενταχθεί στο λογαριασμό 73 δεν παρακολουθούνται εφεξής στο λογαριασμό αυτό, καθόσον δεν αφορούν πωλήσεις υπηρεσιών αλλά κέρδη από χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία/υποχρεώσεις (παράγωγα). Για το λογιστικό χειρισμό των εν λόγω κερδών εφαρμόζονται ανάλογα τα περιγραφόμενα στο λογαριασμό 64 «Διάφορα έξοδα».

Μετά τις προαναφερθείσες επεμβάσεις η ανάπτυξη του λογαριασμού 73 διαμορφώνεται ως εξής:

73	Πωλήσεις υπηρεσιών
73.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.95	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
73.97	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
73.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
73.70	Λογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών

Ο λογαριασμός 73, στην κατάσταση αποτελεσμάτων εμφανίζεται στο κονδύλι «Κύκλος εργασιών», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία).

7.6 Λογαριασμός 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων»

Στο λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ. 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων» εισάγεται ο λογαριασμός, 74.70 «Λογισμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων».

Μετά την προηγούμενη παρέμβαση, η ανάπτυξη του λογαριασμού 74 διαμορφώνεται ως εξής:

74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
74.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων
74.01	Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων
74.02	Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
74.03	Επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις για κάλυψη εξόδων
74.05	Επιδότηση επιτοκίου δανείων παγίων επενδύσεων
74.98	Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων
74.70	Λογισμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

Ο λογαριασμός 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων» εμφανίζεται στο κονδύλι «Λοιπά συνήθη έσοδα», στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Σημειώνεται πάντως ότι τα έσοδα του λογαριασμού 74 που καλύπτουν αντίστοιχα έξοδα, μπορούν να εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων σε μείωση (συμψηφιστικά) των σχετικών εξόδων. Τέτοιοι λογαριασμοί είναι οι 74.02 «Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών», 74.03 «Επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις για κάλυψη εξόδων» και 74.05 «Επιδότηση επιτοκίου δανείων παγίων επενδύσεων».

7.7 Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπομένων ασχολιών»

Πέραν της εισαγωγής του λογαριασμού 75.70 «Λογισμένα έσοδα παρεπομένων ασχολιών» δεν απαιτείται άλλη παρέμβαση στο σχέδιο λογαριασμών. Μετά την εν λόγω παρέμβαση, η ανάπτυξη του λογαριασμού 75 διαμορφώνεται ως εξής:

75	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών
75.00.00	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου
75.00.01	Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων
75.00.02	Έσοδα από επεξεργασία προϊόντων υλικών τρίτων
75.00.03	Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων
75.01.00	Έσοδα από παροχή κατοικιών
75.01.01	Έσοδα εστιατορείου
75.01.02	Έσοδα κυλικείου
75.02.00	Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων
75.02.01	Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων
75.03	Έσοδα από προνόμια για διοικητικές παραχωρήσεις
75.04	Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
75.05	Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων
75.06	Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
75.07	Ενοίκια μεταφορικών μέσων
75.08	Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
75.09	Ενοίκια άυλων περιουσιακών στοιχείων
75.10	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών
75.70	Λογισμένα έσοδα παρεπομένων ασχολιών

Ο λογαριασμός 75 εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων στο κονδύλι «Λοιπά συνήθη έσοδα», κοινό και για τα δύο υποδείγματα κατάστασης αποτελεσμάτων (κατ' είδος ή κατά λειτουργία). Σημειώνεται πάντως ότι τα έσοδα του λογαριασμού 75.10 «Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών» είναι ορθό, ιδιαίτερα αν είναι σημαντικά, να εμφανίζονται σε αύξηση των πωλήσεων των αποθεμάτων που αφορούν.

7.8 Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων»

Οι απαιτούμενες παρεμβάσεις στο λογαριασμό 76 είναι οι εξής:

1. Εισάγεται ο λογαριασμός 76.70 «Λογισμένα έσοδα κεφαλαίων».
2. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 76.00 «Έσοδα συμμετοχών» σε τριτοβάθμιους όπως προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. (διακριτή παρακολούθηση μερισμάτων και συναφών εσόδων ανά κατηγορία οντοτήτων – θυγατρικές, συγγενείς, κοινοπραξίες, κλπ.) δεν κρίνεται απαραίτητη στα πλαίσια της εφαρμογής των ΕΛΠ.
3. Οι λογαριασμοί 76.04.00 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών», 76.04.01 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών σε λοιπές πλην ΑΕ επιχειρήσεις» και 76.04.02 «Διαφορές (κέρδη) από πώληση χρεογράφων», δεν παρακολουθούνται πλέον στο λογαριασμό 76, αλλά εντάσσονται στους λογαριασμούς 81.03.18, όσον αφορά τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού, και 81.03.34, όσον αφορά τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

Μετά τις ανωτέρω παρεμβάσεις, η ανάπτυξη του λογαριασμού 76 διαμορφώνεται ως εξής:

76	Έσοδα κεφαλαίων
76.00	Έσοδα συμμετοχών
76.00.00	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.00.01	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.00.02	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.00.03	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.00.04	Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες εσωτερικού
76.00.05	Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες εξωτερικού

76.00.06	Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού
76.00.07	Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού
76.01	Έσοδα χρεογράφων
76.01.00	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.01.01	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.01.02	Έσοδα ομολογιών Ελληνικών δανείων
76.01.03	Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
76.01.04	Τόκοι εντόκων γραμματίων Ελληνικού δημοσίου
76.01.05	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.01.06	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.01.07	Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων
76.01.08	Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
76.02	Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
76.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
76.03.00	Τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού
76.03.01	Τόκοι καταθέσεων ταμειευτηρίων εσωτερικού
76.03.02	Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού
76.03.03	Τόκοι χορηγούμενων δανείων
76.03.04	Τόκοι τρεχούμενων λογαριασμών πελατών
76.03.05	Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λογαριασμών
76.03.06	Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων
76.03.99	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
76.98	Λοιπά έσοδα κεφαλαίων
76.70	Λογισμένα έσοδα κεφαλαίων

Η εμφάνιση του λογαριασμού 76 «Έσοδα κεφαλαίων» στην κατάσταση αποτελεσμάτων συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 7.1: Σύνδεση λογαριασμού 76 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
76.00.00	76.01.02
76.00.01	76.01.04

76.00.02	76.01.07
76.00.03	76.02
76.00.04	76.03
76.00.05	76.03.00
76.00.06	76.03.01
76.00.07	76.03.02
76.01	76.03.03
76.01.00	76.03.04
76.01.01	76.03.05
76.01.03	76.03.06
76.01.05	76.03.99
76.01.06	76.70
76.01.08	
76.98	
76.70	

Σημείωση

Οι τόκοι των επενδύσεων, όπως των ομολόγων, μπορούν να εμφανίζονται και στο κονδύλι «Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων».

7.9 Λογαριασμός 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων»

Ο λογαριασμός 78 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης». Για το λογαριασμό αυτό, επισημαίνονται οι παρακάτω παρατηρήσεις και παρεμβάσεις:

1. Χρησιμοποιείται εφεξής μόνο ο λογαριασμός 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων». Ο εν λόγω λογαριασμός πιστώνεται, με χρέωση των ιδιοκατασκευαζόμενων παγίων στοιχείων (ενσώματων και άυλων), με το κόστος εξόδων και υλικών των ομάδων λογαριασμών 6 (έξοδα) και 2 (αποθέματα), τα οποία αναλώνονται για την κατασκευή των στοιχείων αυτών. Στην κατ' είδος παρουσίαση των στοιχείων της κατάστασης αποτελεσμάτων, ο εν λόγω λογαριασμός εμφανίζεται ως ξεχωριστό έσοδο στο κονδύλι «Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία», ενώ στην κατά λειτουργία αφαιρετικά του σχετικού κονδυλίου των εξόδων/κόστους, που αφορά.

2. Ο λογαριασμός 78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως παύει να χρησιμοποιείται. Οι προβλέψεις σχηματίζονται με χρέωση των κατ' είδος εξόδων και πίστωση του 44 και διορθώνονται σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού, βάσει του απαιτούμενου ποσού της πρόβλεψης που πρέπει να εμφανίζεται στο λογαριασμό της πρόβλεψης ως υποχρέωση (44) με αύξηση / μείωση του λογαριασμού αυτού και ισόποση μείωση/αύξηση του σχετικού αποτελεσματικού λογαριασμού.
3. Με διάφορες γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ, στο λογαριασμό 78 είχαν ενταχθεί οι λογαριασμοί 78.10 «Εσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων» και 78.11 «Αξία καταστραφέντων ακαταλήθλων αποθεμάτων», που δεν αφορούσαν ιδιοπαραγωγή παγίων. Τα σχετικά γεγονότα παρακολουθούνταν με τη διενέργεια λογιστικών εγγραφών. Για παράδειγμα με τα χορηγούμενα στο προσωπικό αποθέματα χρεωνόταν ο λογαριασμός 60. Στα πλαίσια των Ε.Λ.Π., η οντότητα απαιτείται να τεκμηριώνει επαρκώς τις συναλλαγές και τα γεγονότα που την αφορούν, όπως η ανάληψη αποθεμάτων για ιδιοπαραγωγή. Ωστόσο, δεν απαιτείται η διενέργεια λογιστικών εγγραφών στην περίπτωση της ιδιόχρησης αποθεμάτων ή της καταστροφής αποθεμάτων. Συνεπώς, οι εν λόγω λογαριασμοί (78.10 και 78.11) δεν είναι υποχρεωτικής εφαρμογής εφεξής. Όταν η οντότητα επιλέγει να διενεργεί εγγραφή, επιπρόσθετα της σχετικής τεκμηρίωσης που απαιτείται σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με το νόμο, οι εν λόγω λογαριασμοί δεν επιτρέπεται να προσαυξάνουν τα κονδύλια (έσοδα και έξοδα) της κατάστασης αποτελεσμάτων, ιδιαίτερα όταν είναι σημαντικής αξίας, δεδομένου ότι αφορούν τεκμαρτά ποσά. Εναλλακτικά, στην περίπτωση που η οντότητα επιλέγει να παρακολουθεί τις πράξεις αυτές με λογιστικές εγγραφές, μπορεί να χρεώνει τα κατά περίπτωση έξοδα, π.χ. παροχές σε εργαζομένους του λογαριασμού 60, με απευθείας πίστωση των λογαριασμών των αποθεμάτων της ομάδας 2.

Μετά τις προηγούμενες παρεμβάσεις, η ανάπτυξη του λογαριασμού 78 διαμορφώνεται ως εξής:

78	Ιδιοπαραγωγή παγίων
78.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων
78.00.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις εδαφικών εκτάσεων
78.00.01	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
78.00.02	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

78.00.03	Ιδιοπαγωγή και βελτιώσεις μεταφορικών μέσων
78.00.04	Ιδιοπαγωγή και βελτιώσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
78.00.05	Ιδιοπαγωγή και βελτιώσεις ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση
78.00.06	Ιδιοπαγωγή και βελτιώσεις άυλων στοιχείων
78.00.07	Ιδιοπαγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση
78.00.08	Ιδιοπαγωγή φυτών για πάγια εκμετάλλευση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

8

8.1 Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση» (καταργούμενος)

Έχει καταργηθεί η υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 80 «Γενική εκμετάλλευση» και των διαφόρων υπολογαριασμών αυτού (εσωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων – συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών), συμπεριλαμβανομένης της σύνταξης της «Κατάστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης». Δηλαδή δεν απαιτείται η διενέργεια των σχετικών λογιστικών εγγραφών για τη μεταφορά των αποτελεσματικών λογαριασμών των ομάδων 6 και 7 στο λογαριασμό 80 «Γενική εκμετάλλευση».

8.2 Λογαριασμός 81 «Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη, και έξοδα / ζημίες»

Ο λογαριασμός 81 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» και αναπτυσσόταν ως εξής:

81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
81.00	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
81.00.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων
81.00.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.00.03	Κλοπές υπεξαირέςεις
81.00.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.00.05	Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
81.01	Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.01.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.01.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.01.05	Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων
81.01.99	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα
81.02	Έκτακτες ζημίες
81.02.00	Ζημίες από εκποίηση ακινήτων
81.02.01	Ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων
81.02.02	Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

81.02.03	Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων
81.02.04	Ζημίες από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.05	Ζημίες από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
81.02.06	Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις
81.02.07	Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.02.08	Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.02.10	Ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων
81.02.99	Λοιπές έκτακτες ζημίες
81.03	Έκτακτα κέρδη
81.03.00	Κέρδη από εκποίηση ακινήτων
81.03.01	Κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων
81.03.02	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.03	Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων
81.03.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.05	Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
81.03.07	Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
81.03.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη

Αναφορικά με το λογαριασμό 81 του Ε.Γ.Λ.Σ., σημειώνονται τα εξής:

1. Ο χαρακτηρισμός διαφόρων εξόδων και εσόδων του λογαριασμού 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» ως εκτάκτων και ανοργάνων, δεν έχει εφαρμογή από πλευράς παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. Συνεπώς, ο λογαριασμός 81 μετονομάζεται σε «Λοιπά μη συνήθη έσοδα/κέρδη και έξοδα/ζημίες».
2. Οι λογαριασμοί 81.02.07 «Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων», 81.02.08 «Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων» και 81.02.10 «Ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων», δεν απαιτείται να παρακολουθούνται λογιστικά, εφόσον η οντότητα τεκμηριώνει επαρκώς τα σχετικά γεγονότα. Συνεπώς, οι εν λόγω λογαριασμοί μπορούν να παύσουν να χρησιμοποιούνται εφεξής. Εναλλακτικά, στην περίπτωση που η οντότητα επιλέγει να παρακολουθεί τις πράξεις αυτές με λογιστικές εγγραφές, μπορεί να χρεώνει τους εν λόγω λογαριασμούς με το κόστος κτήσης των σχετικών αποθεμάτων, με απευθείας πίστωση των λογαριασμών των αποθεμάτων της ομάδας

2. Στην κατάσταση αποτελεσμάτων, οι εν λόγω λογαριασμοί μπορούν να συμπληφίζονται με το λογαριασμό 81.01.99 «Λοιπά έσοδα» στον οποίο παρακολουθούνται τα ποσά των αποζημιώσεων που λαμβάνονται από την οντότητα για αυτές τις ζημιές και συνεπώς να εμφανίζεται ως αποτέλεσμα, το καθαρό ποσό από τα εν λόγω γεγονότα και συναλλαγές.

Για τη λειτουργική εφαρμογή των Ε.Λ.Π., γίνονται οι παρακάτω προσαρμογές στο λογαριασμό του 81 του Ε.Γ.Λ.Σ.:

1. Εισάγονται οι λογαριασμοί 81.60 «Λογισμένα μη συνήθη έξοδα/ζημιές» και 81.70 «Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη» για την παρακολούθηση των κονδυλίων του λογαριασμού που συνιστούν προσωρινές διαφορές, δηλαδή η λογιστική τους αναγνώριση δεν ταυτίζεται χρονικά με τη φορολογική τους.
2. Εισάγεται ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 81.29 «Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημιές αναγνωριζόμενες φορολογικά», για έξοδα προβλέψεων για μη συνήθη έξοδα και ζημιές που αναγνωρίζονται φορολογικά. Ο λογαριασμός 81.29 συνδέεται με τον εισαγόμενο λογαριασμό προβλέψεων του παθητικού 44.29 «Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά».
3. Εισάγεται ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 81.44 «Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα/ζημιές μη αναγνωριζόμενες φορολογικά», στον οποίο παρακολουθούνται τυχούσες προβλέψεις που σχετίζονται με την ομάδα λογαριασμών του 81. Τα σχετικά ποσά δεν αναγνωρίζονται φορολογικά στην περίοδο που αναγνωρίζονται λογιστικά, αλλά σε μεταγενέστερη περίοδο, συνιστώντας προσωρινές διαφορές. Οι προβλέψεις του λογαριασμού 81.44 λειτουργούν με το λογαριασμό 44.44.09 «Λοιπές προβλέψεις».
4. Εισάγεται ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 81.69 «Μη εκπιπτόμενα φορολογικά μη συνήθη έξοδα/ζημιές» για την παρακολούθηση των εξόδων/ζημιών τα οποία δεν αναγνωρίζονται ποτέ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή αφορούν μόνιμες διαφορές).
5. Εισάγονται οι τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί 81.02.50.1X «Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων» και 81.03.50.1X «Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων», στους οποίους καταχωρούνται οι διαφορές που μπορεί να προκύπτουν από την διάθεση (πώληση - απόσυρση) μη κυκλοφορούντων ενσώματων και άυλων στοιχείων που υπόκεινται σε απόσβεση ή/και σε απομείωση. Συγκεκριμένα, οι εν λόγω διαφορές στο αποτέλεσμα (θετικές ή αρνητικές) μπορεί να προκαλούνται είτε από επιμέτρηση των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων στην εύλογη αξία, είτε από αναγνώριση απομείωσης, είτε από

διενέργεια αποσβέσεων με λογιστικούς συντελεστές που διαφέρουν από τους φορολογικούς, είτε από συνδυασμό αυτών των περιπτώσεων.

6. Για τα περιουσιακά στοιχεία που παρακολουθούνται σε εύλογες αξίες με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα, και για τα οποία δεν διενεργούνται αποσβέσεις, δεν απαιτείται η χρήση των αντίστοιχων λογαριασμών 81.02.50 και 81.03.50. Αυτό διότι οι διαφορές εύλογης αξίας σε σχέση με το κόστος (διαφορά βάσεων) μπορεί να αντιστρέφονται κατά την πώληση και να εμφανίζονται στο κονδύλι της Κατάστασης αποτελεσμάτων «Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας» (σημειώνεται ότι στη φορολογική βάση έχει αναγνωρισθεί αποτέλεσμα ως διαφορά τιμήματος πώλησης και κόστους κτήσης). Στην περίπτωση αυτή εντάσσονται τα επενδυτικά ακίνητα, τα βιολογικά στοιχεία και το εμπορικό χαρτοφυλάκιο. Το ίδιο ισχύει και για τα μη αποσβενόμενα περιουσιακά στοιχεία που παρακολουθούνται στο κόστος κτήσης και υπόκεινται σε απομείωση, όπως τα χρηματοοικονομικά στοιχεία, καθώς και τα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία που επιμετρώνται σε εύλογη αξία και υπόκεινται σε απομείωση. Πάντως, παρέχεται η δυνατότητα, κατά την επιλεγμένη λογιστική πολιτική της οντότητας, το αποτέλεσμα από την διάθεση των στοιχείων της παρούσας παραγράφου να παρουσιάζεται ως η διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και τελευταίας επιμέτρησης. Στην περίπτωση αυτή, η οντότητα πρέπει να εισάγει αντίστοιχους υπολογαριασμούς στον 81.02.50 και 81.03.50.

Λαμβάνοντας υπόψη τις απαιτούμενες τροποποιήσεις στις ονομασίες των λογαριασμών και τις τροποποιήσεις στους λογαριασμούς 81.02 και 81.03, ώστε να παρακολουθείται σε αυτούς το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την διάθεση όλων των περιουσιακών στοιχείων της οντότητας, η ανάπτυξη του λογαριασμού 81 διαμορφώνεται εφεξής ως εξής:

81	Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη, και έξοδα / ζημίες
81.00	Λοιπά μη συνήθη έξοδα
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
81.00.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων
81.00.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.00.03	Κλοπές υπεξαირέςεις
81.00.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.00.05	Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωνοφελείς σκοπούς

81.01	Λοιπά μη συνήθη έσοδα
81.01.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.01.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.01.05	Αναλογούσες στην περίοδο επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων
81.01.99	Λοιπά έσοδα
81.02	Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.10	Ζημίες από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.11	Ζημίες από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.02.12	Ζημίες από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.13	Ζημίες από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.14	Ζημίες από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.15	Ζημίες από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.16	Ζημίες από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.17	Ζημίες από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.02.18	Ζημίες από διάθεση μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.02.18.00	Ζημίες από διάθεση θυγατρικών
81.02.18.01	Ζημίες από διάθεση συγγενών
81.02.18.02	Ζημίες από διάθεση κοινοπραξιών
81.02.18.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Ζημίες από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.02.18.05	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων/Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.02.18.06	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
81.02.34	Ζημίες από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.02.34.01	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.02.34.02	Ζημίες από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.02.34.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.02.50	Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.50.10	Διαφορές ζημιών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.50.11	Διαφορές ζημιών από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων

81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.50.13	Διαφορές ζημιών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.50.14	Διαφορές ζημιών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.50.15	Διαφορές ζημιών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.50.16	Διαφορές ζημιών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.50.17	Διαφορές ζημιών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.10	Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.03.11	Κέρδη από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.03.12	Κέρδη από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.13	Κέρδη από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.14	Κέρδη από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.15	Κέρδη από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.16	Κέρδη από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.17	Κέρδη από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.18	Κέρδη από διάθεση μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.03.18.00	Κέρδη από διάθεση θυγατρικών
81.03.18.01	Κέρδη από διάθεση συγγενών
81.03.18.02	Κέρδη από διάθεση κοινοπραξιών
81.03.18.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Κέρδη από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.03.18.05	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων/ Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.03.18.06	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.34	Κέρδη από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.03.34.01	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.03.34.02	Κέρδη από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.03.34.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.03.50	Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.50.10	Διαφορές κερδών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων

81.03.50.11	Διαφορές κερδών από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.03.50.12	Διαφορές κερδών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.50.13	Διαφορές κερδών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.50.14	Διαφορές κερδών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.50.15	Διαφορές κερδών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.50.16	Διαφορές κερδών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.50.17	Διαφορές κερδών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.04	Λοιπές μη συνήθεις ζημίες
81.04.01	Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις
81.04.02	Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.04.03	Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.04.04	Ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων
81.04.05	Λοιπές έκτακτες ζημίες
81.05	Λοιπά μη συνήθη κέρδη
81.05.01	Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
81.05.02	Λοιπά κέρδη
81.29	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.44	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.60	Λογισμένα μη συνήθη έξοδα/ζημίες
81.69	Μη εκπιπόμενα φορολογικά μη συνήθη έξοδα/ζημίες
81.70	Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη

Η εμφάνιση του λογαριασμού 81 στην κατάσταση αποτελεσμάτων γίνεται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 8.1: Σύνδεση λογαριασμού 81 και κονδυλίων της Κατάστασης αποτελεσμάτων

Λοιπά έξοδα και ζημίες	Κέρδη και ζημίες από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων	Λοιπά έσοδα και κέρδη
81	81.02	81.01
81.00	81.02.10	81.01.02
81.00.00	81.02.11	81.01.04
81.00.01	81.02.12	81.01.05
81.00.02	81.02.13	81.01.99
81.00.03	81.02.14	81.03.34
81.00.04	81.02.15	81.03.34.01
81.00.05	81.02.16	81.03.34.02
81.02.34	81.02.17	81.03.34.03
81.02.34.01	81.02.18	81.05
81.02.34.02	81.02.18.00	81.05.01
81.02.34.03	81.02.18.01	81.05.02
81.04	81.02.18.02	81.70
81.04.01	81.02.18.03	
81.04.02	81.03.18.05	
81.04.03	81.03.18.06	
81.04.04	81.02.50	
81.04.05	81.02.50.10	
81.29	81.02.50.11	
81.44	81.02.50.12	
81.60	81.02.50.13	
81.69	81.02.50.14	
	81.02.50.15	
	81.02.50.16	
	81.02.50.17	
	81.03	
	81.03.10	
	81.03.11	
	81.03.12	

	81.03.13	
	81.03.14	
	81.03.15	
	81.03.16	
	81.03.17	
	81.03.18	
	81.03.18.00	
	81.03.18.01	
	81.03.18.02	
	81.03.18.03	
	81.03.18.05	
	81.03.18.06	
	81.03.50	
	81.03.50.10	
	81.03.50.11	
	81.03.50.12	
	81.03.50.13	
	81.03.50.14	
	81.03.50.15	
	81.03.50.16	
	81.03.50.17	

Παράδειγμα λογιστικού χειρισμού πώλησης «Ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων», στην εύλογη αξία

Δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες για ένα ιδιοχρησιμοποιούμενο ακίνητο.

1. Ιδιοχρησιμοποιούμενο κτήριο γραφείων αγοράσθηκε την 03.01.20X1 αντί 10.000. Το κτήριο επιμετρείται στην εύλογη αξία (οι θετικές μεταβολές της εύλογης αξίας καταχωρούνται στην καθαρή θέση) και αποσβένεται με συντελεστή 5% ετησίως, κοινό για λογιστικούς και φορολογικούς σκοπούς.
2. Την 31.12.20X4, η εύλογη αξία του ακινήτου εκτιμήθηκε στο ποσό των 10.000 και συνεπώς προέκυψε υπεραξία $10.000 - (10.000 - 2.000) = 2.000$. Ο συντελεστής αναπροσαρμογής είναι $10.000/8.000=1,25$. Συνεπώς, η αναπροσαρμο-

σμένη αξία κτήσης είναι $10.000 \cdot 1,25 = 12.500$ (αύξηση 2.500) και οι αναπροσαρμοσμένες σωρευμένες αποσβέσεις είναι $2.000 \cdot 1,25 = 2.500$ (αύξηση 500). Συνεπώς, προκύπτει διαφορά εύλογης αξίας στην καθαρή θέση (υπεραξία) ποσού $2.500 - 500 = 2.000$.

3. Μετά την αναπροσαρμογή της 31.12.20X4, οι ετήσιες αποσβέσεις ανέρχονται σε: $12.500 \cdot 5\% = 625$ ($=10.000/16$, όπου 16 είναι η απομένουσα ωφέλιμη οικονομική ζωή).

Οι σχετικές εγγραφές για τις χρήσεις 20X1-20X6 έχουν ως εξής:

		Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
31.12.20X1					
11.00.00	Κτήρια γραφείων	10.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		10.000		
31.12.20X1					
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων γραφείων	500			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων		500		
31.12.20X2					
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων γραφείων	500			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων		500		
31.12.20X3					
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων γραφείων	500			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων		500		
31.12.20X4					
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων γραφείων	500			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων		500		
11.30.00.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια γραφείων			2.500	
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων				500
41.30.11.00	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων				2.000
31.12.20X5					
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων	500			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια		500		

66.01.50.00	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων		125	
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων			125
<hr/>				
31.12.20X6				
66.01.00.00	Αποσβέσεις κτηρίων	500		
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια		500	
<hr/>				
66.01.50.00	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων		125	
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων			125

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, το ισοζύγιο (υπόλοιπα) της επένδυσης παρουσιάζει την 31.12.20X6 τα εξής ποσά.

		<u>Φορολογική βάση</u>		<u>Διαφορά βάσεων</u>	
		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
11.00.00	Κτήρια γραφείων	10.000			
11.30.00.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια γραφείων			2.500	
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων		3.000		
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων				750
41.30.11.00	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων				2.000

Την 05.01.20X7 το ακίνητο πωλήθηκε αντί του ποσού των 8.900. Οι απαιτούμενες εγγραφές πώλησης την 05.01.20X7 έχουν ως εξής.

		<u>Φορολογική βάση</u>		<u>Διαφορά βάσεων</u>	
		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
<hr/>					
05.01.20X7					
38.00	Ταμείο	8.900			
11.99.00.00	Αποσβεσμένα κτήρια γραφείων	3.000			
11.00.00	Κτήρια γραφείων		10.000		
81.03.11.00	Κέρδη από διάθεση κτηρίων		1.900		
<hr/>					
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων			750	
81.02.50.11	Ζημίες από διάθεση κτηρίων			1.750	
11.30.00.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια γραφείων				2.500

Το αποτέλεσμα από την πώληση του ακινήτου το 20Χ7, σε φορολογική και λογιστική βάση, συνοψίζεται ως εξής:

	Φορολογική Βάση	Διαφορά Βάσεων	Λογιστική Βάση
81.03.11.00 – Κέρδη από διάθεση κτηρίων	1.900		1.900
81.02.50.11 - Ζημίες από διάθεση κτηρίων		(1.750)	(1.750)
Σύνολο 20Χ7- Κέρδος	1.900	(1.750)	150

Σημείωση

Το άρθρο 24 του νόμου 4308/2014 στην παράγραφο 5(γ) προβλέπει ότι το ποσό των θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδος) από ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (λογαριασμοί 41.30.10 και 41.30.11) μπορεί να μεταφέρεται κατευθείαν στα αποτελέσματα εις νέο, στο βαθμό που το σχετικό ποσό καθίσταται πραγματοποιημένο μέσω αποσβέσεων ή με τη διάθεση του παγίου. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα και θεωρώντας ότι έχει υιοθετηθεί η αρχή της μεταφοράς των διαφορών συνολικά στα αποτελέσματα εις νέο κατά την πώληση του ακινήτου, η σχετική λογιστική εγγραφή θα είναι:

		Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
05.01.20Χ7					
41.30.11.00	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων			2.000	
42.42	Αποτελέσματα εις νέο διαφορές λογιστικής-φορολογικής βάσης				2.000

8.3 Λογαριασμός 82 «Εξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» (καταργούμενος)

Ο χαρακτηρισμός των διαφόρων εσόδων και εξόδων του λογαριασμού 82 «Εξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» δεν έχει εφαρμογή από πλευράς παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. Τα σχετικά ποσά αντιμετωπίζονται πλέον είτε ως στοιχεία αποτελεσμάτων της περιόδου, με προσθήκη γνωστοποίησης στο προσάρτημα όπου συντρέχει περίπτωση, είτε ως διόρθωση λαθών κατά το άρθρο 28 του νόμου.

Σε ότι αφορά την παρακολούθηση στο σχέδιο λογαριασμών, τα ποσά που στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται στο λογαριασμό 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»:

- α) εάν αφορούν μη συνήθη έξοδα / ζημιές ή μη συνήθη έσοδα / κέρδη, παρακολουθούνται στον ενδεδειγμένο υπολογαριασμό του 81.
- β) εάν αφορούν συνήθη έξοδα / ζημιές ή έσοδα / κέρδη, παρακολουθούνται αντίστοιχα στους κατά περίπτωση ενδεδειγμένους λογαριασμούς της ομάδας 6 ή της ομάδας 7.

8.4 Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις»

Ο λογαριασμός 83 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» και αναπτυσσόταν ως εξής:

83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
83.10	Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
83.11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
83.12	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
83.13	Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
83.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις

Αναφορικά με το περιεχόμενο του λογαριασμού 83 του Ε.Γ.Λ.Σ., σημειώνονται οι παρακάτω παρατηρήσεις και προσαρμογές:

1. Οι προβλέψεις των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων» και 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν συνιστούν προβλέψεις κατά την έννοια των Ε.Λ.Π., διότι δεν υπάρχει υποχρέωση, αλλά απομείωση των σχετικών περιουσιακών στοιχείων που παρακολουθείται λογιστικά στο λογαριασμό 68. Συνεπώς, οι λογαριασμοί αυτοί καταργούνται.
2. Όπως έχει εξηγηθεί σε προηγούμενα τμήματα του βιβλίου, οι προβλέψεις ως προς το σκέλος των αποτελεσμάτων, μπορούν να παρακολουθούνται στους αποτελεσματικούς λογαριασμούς με τους οποίους σχετίζονται. Δηλαδή, παρακολουθούνται στους κατά περίπτωση οικείου λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6 (6Χ.29 ή 6Χ.44) και στο λογαριασμό 81 (81.29 ή 81.44). Συνεπώς, το

σύνολο των λογαριασμών του 83 παύουν να λειτουργούν.

3. Εναλλακτικά της παρακολούθησης στους οικείους λογαριασμούς εξόδων (λογαριασμοί 6Χ.29, 6Χ.44, 81.29 ή 81.44), η οντότητα δύναται να παρακολουθεί το σύνολο⁹ των προβλέψεων ως προς το σκέλος των αποτελεσμάτων στο λογαριασμό 83. Στην περίπτωση αυτή, η ανάπτυξη του εν λόγω λογαριασμού διαμορφώνεται ως εξής:

83	Προβλέψεις
83.29	Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά
83.29.20	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις εμπορευμάτων
83.29.21	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις προϊόντων
83.29.60.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία
83.29.60.02	Προβλέψεις για λοιπές παροχές σε εργαζομένους
83.29.61	Προβλέψεις για αμοιβές τρίτων
83.29.62	Προβλέψεις για παροχές τρίτων
83.29.63	Προβλέψεις για φόρους τέλη
83.29.64	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα
83.29.81	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες.
83.44	Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
83.44.20	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις εμπορευμάτων
83.44.21	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις προϊόντων
83.44.60.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία
83.44.60.02	Προβλέψεις για λοιπές παροχές σε εργαζομένους
83.44.61	Προβλέψεις για αμοιβές τρίτων
83.44.62	Προβλέψεις για παροχές τρίτων
83.44.63	Προβλέψεις για φόρους τέλη
83.44.64	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα
83.44.81	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες.

⁹ Συνιστάται το σύνολο των αποτελεσματικών λογαριασμών προβλέψεων να παρακολουθείται είτε στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 είτε στο λογαριασμό 83.

8.5 Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» (καταργούμενος)

Ο λογαριασμός 84 του Ε.Γ.Λ.Σ. «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» καταργείται, καθώς δεν έχει νόημα στα πλαίσια του Ν. 4308/2014. Σύμφωνα με τις βασικές αρχές του νόμου και τη διεθνή πρακτική, οι προβλέψεις αναθεωρούνται σε κάθε ημερομηνία σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων και η διαφορά (θετική ή αρνητική) σε σχέση με το υπόλοιπο της πρόβλεψης του ισολογισμού της προηγούμενης περιόδου (λογαριασμός 44.44), αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, ως έξοδα - πρόσθετες προβλέψεις ή έσοδα - αξιοποιημένες προβλέψεις.

Τα ποσά που τελικά καταβάλλονται έναντι σχηματισμένων προβλέψεων και τα οποία συνήθως αναγνωρίζονται φορολογικά, καταχωρούνται στη φορολογική βάση των αποτελεσματικών λογαριασμών, όπως και τα λοιπά έξοδα που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Ταυτόχρονα, γίνεται διόρθωση των προβλέψεων που είχαν σχηματισθεί για την κάλυψή τους (λογαριασμός 44.44) με αντιλογισμό τους, δηλαδή αναγνώριση εσόδου στην κατάσταση αποτελεσμάτων, μη υποκείμενου σε φορολογία (βλέπε ανωτέρω προβλέψεις).

8.6 Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (καταργούμενος)

Ο λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» καταργείται, δεδομένων των αλλαγών που έχει επιφέρει ο νόμος 4308/2014 αλλά και η σχετική φορολογική νομοθεσία.

8.7 Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» (καταργούμενος)

Η υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» και των διαφόρων υπολογαριασμών αυτού (εσωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων – συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών), έχει καταργηθεί με τον ν. 4308/2014. Δηλαδή, δεν απαιτείται η διενέργεια των σχετικών λογιστικών εγγραφών για τη μεταφορά ποσών στους λογαριασμούς 86.00 «Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως», 86.01 «Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα», 86.02 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» και 86.03 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων».

8.8 Λογαριασμός 87 «Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων»

Ο κενός λογαριασμός 87 του ΕΓΛΣ μπορεί να χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση της ανάληψης των αποθεμάτων, στη περίπτωση που η οντότητα επιλέγει την εσωλογιστική παρακολούθησή τους. Οι λογαριασμοί του 87 «Κόστος πωλήσεων – αναλώσεις αποθεμάτων» χρεώνονται με πίστωση των οικείων λογαριασμών αποθεμάτων.

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 87 «Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων» έχει ως εξής:

87	Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων
87.20	Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων
87.21	Κόστος πωληθέντων προϊόντων
87.22	Κόστος πωληθέντων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
87.24.01	Κόστος πωληθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών
87.24.02	Αναλώσεις πρώτων και βοηθητικών υλών
87.25	Αναλώσεις αναλωσίμων υλικών
87.26	Αναλώσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
87.27.01	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
87.27.02	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
87.28	Αναλώσεις ειδών συσκευασίας

8.9 Λογαριασμός 88 «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων»

Ο λογαριασμός 88 στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είχε τίτλο «Αποτελέσματα προς διάθεση» και αναπτυσσόταν ως εξής:

88	Αποτελέσματα προς διάθεση
88.00	Καθαρά κέρδη χρήσεως
88.01	Ζημίες χρήσεως
88.02	Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως
88.03	Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη
88.04	Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη

88.06	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.07	Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση
88.08	Φόρος εισοδήματος
88.09	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
88.98	Ζημίες εις νέο
88.99	Κέρδη προς διάθεση

Αναφορικά με το λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση», σημειώνονται οι παρακάτω παρατηρήσεις και προσαρμογές.

1. Ο λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» μπορεί να χρησιμοποιείται για την συγκέντρωση των αποτελεσματικών λογαριασμών και τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος, μετονομαζόμενος εφεξής σε 88 «Προσδιορισμός αποτελεσμάτων». Στον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος της περιόδου συμπεριλαμβάνεται και ο φόρος εισοδήματος της περιόδου. Ο λογαριασμός 88 διαχωρίζεται σε λογαριασμό συγκέντρωσης των φορολογικών αποτελεσμάτων (αποτελέσματα βάσει φορολογικών διατάξεων) και αποτελέσματα διαφορών φορολογικής και λογιστικής βάσης.
2. Ο φόρος εισοδήματος ως έξοδο της περιόδου (ή και έσοδο που συνήθως προκύπτει στην περίπτωση που η επιχείρηση λογιστικοποιεί αναβαλλόμενο φόρο), μπορεί να περιλαμβάνει τρία κονδύλια:
 - α) τον τρέχοντα φόρο εισοδήματος που προκύπτει από την δήλωση φόρου εισοδήματος,
 - β) τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος που προκύπτει από τις προσωρινές διαφορές μεταξύ λογιστικής αξίας και φορολογικής βάσης των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (όταν υπάρχουν τέτοιες διαφορές και η οντότητα έχει επιλέξει να λογίζει τον προκύπτοντα φόρο), και
 - γ) τις διαφορές φορολογικού ελέγχου που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων ετών και περιλαμβάνουν διαφορές φόρου εισοδήματος και προσαυξήσεις αυτού.
3. Η διάθεση των αποτελεσμάτων δεν γίνεται πλέον μέσω του λογαριασμού 88, όταν η εν λόγω διάθεση εγκρίνεται και οριστικοποιείται από την γενική συνέλευση των ιδιοκτητών που λαμβάνει χώρα στην επόμενη περίοδο, όπως συμβαίνει στην περίπτωση των εταιρειών της νομικής μορφής της ΑΕ και της ΕΠΕ. Στην περίπτωση αυτή, η γενική αρχή που εισάγεται στη διάθεση κερδών είναι ότι το

καθαρό αποτέλεσμα της χρήσης, δηλαδή το άθροισμα των λογαριασμών 88.98 «Φορολογική ζημιά περιόδου» ή 88.99 «Φορολογικό κέρδος περιόδου» και 88.42.99 «Αποτέλεσμα διαφορών φορολογικής-λογιστικής βάσης» του προσαρμοσμένου σχεδίου λογαριασμών, μεταφέρεται αντίστοιχα στους λογαριασμούς της καθαρής θέσης 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών περιόδου εις νέο» και 42.42 «Αποτελέσματα εις νέο – Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης», στο τέλος της περιόδου. Στην επόμενη περίοδο, τα εγκρινόμενα από τη συνέλευση των ιδιοκτητών ποσά, μεταφέρονται απευθείας από τους εν λόγω λογαριασμούς της καθαρής θέσης στους κατά περίπτωση λογαριασμούς των αποθεματικών και των υποχρεώσεων από διανεμητέα κέρδη (μερίσματα).

4. Κατ' εξαίρεση, η διανομή του αποτελέσματος μπορεί να γίνεται μέσω του λογαριασμού 88 σε δύο περιπτώσεις:
- α) όταν σχηματίζονται ειδικά (αφορολόγητα) αποθεματικά τα οποία χαρακτηρίζονται ως τέτοια από τη σχετική νομοθεσία και με την προϋπόθεση ότι ισχύουν οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις κατά την ημερομηνία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,
 - β) όταν δεν απαιτείται έγκριση της διάθεσης των αποτελεσμάτων από τη συνέλευση των ιδιοκτητών στην επόμενη περίοδο και η διάθεση των αποτελεσμάτων θεωρείται οριστική με την λήξη της περιόδου και των προσδιορισμό των σχετικών ποσών κατά τη σύνταξη του ισολογισμού από το κατά περίπτωση αρμόδιο διοικητικό όργανο. Τέτοια περίπτωση είναι οι οντότητες που έχουν το νομικό τύπο των προσωπικών εταιρειών.

Βάσει των προηγούμενων παρατηρήσεων και προσαρμογών, η ανάπτυξη του λογαριασμού 88 διαμορφώνεται ως εξής:

88	Προσδιορισμός αποτελεσμάτων
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος
88.01	Φορολογικές ζημίες περιόδου προ φόρου εισοδήματος
88.08	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου
88.08.02	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.98	Φορολογική ζημιά περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος

88.42	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος

Στους λογαριασμούς 88.98 και 88.99 συγκεντρώνεται το μετά από φόρους εισοδήματος αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που προκύπτει από τη φορολογική βάση εσόδων-κερδών και εξόδων-ζημιών. Δηλαδή, είναι το αποτέλεσμα που προκύπτει για φορολογικούς σκοπούς, από το άθροισμα των λογαριασμών 88.00, 88.01, 88.08.01 και 88.08.02. Το υπόλοιπο των λογαριασμών 88.98 «Φορολογική ζημιά περιόδου» και 88.99 «Φορολογικό κέρδος περιόδου» μεταφέρεται στον κατά περίπτωση ενδειγμένο λογαριασμό 42.00 «Υπόλοιπο κερδών εις νέο» ή 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο».

Στο λογαριασμό 88.42.99 συγκεντρώνεται το αποτέλεσμα της χρήσης που προκύπτει από ποσά διαφορών φορολογικής και λογιστικής βάσης. Συγκεκριμένα, το αποτέλεσμα αυτό προκύπτει λαμβάνοντας υπόψη τις διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης και τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος, δηλαδή τους λογαριασμούς 88.42.00 και 88.42.01. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 88.42.99 μεταφέρεται τελικά στο λογαριασμό 42.42 «Αποτελέσματα εις νέον διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης».

8.10 Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός» (προαιρετικός)

Η χρήση του λογαριασμού του Ε.Γ.Λ.Σ. 89 «Ισολογισμός ανοίγματος και κλεισίματος περιόδου» και των υπολογαρισμών του είναι προαιρετική.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α

ΣΥΝΘΕΤΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ ΒΙΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

A

Παράδειγμα: Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία σε εύλογη αξία.

Δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες για μια κτηνοτροφική μονάδα που ασχολείται με την παραγωγή αγελαδινού γάλακτος.

- α) Εντός του 20X1 η επιχείρηση αγόρασε 100 νεαρές αγελάδες γαλακτοπαραγωγής ηλικίας 4 μηνών, με σκοπό την παραγωγή γάλακτος, αντί 50.000.
- β) Εντός του 20X2 οι αγελάδες γονιμοποιήθηκαν με κόστος γονιμοποίησης 2.500.
- γ) Στο τέλος του 20X2 οι αγελάδες γέννησαν 100 νεογνά μοσχάρια και μπήκαν στην γαλακτοπαραγωγική διαδικασία άμεσα, την 01.01.20X3.
- δ) Τα 100 νεογνά πουλήθηκαν σε εκτροφείς βοοειδών στις αρχές του 20X3 αντί 20.000.
- ε) Στις αρχές του 20X3 οι αγελάδες γονιμοποιήθηκαν εκ νέου με κόστος γονιμοποίησης 7.000.
- στ) Στο τέλος του 20X3 οι αγελάδες γέννησαν 100 νεογνά μοσχάρια, τα οποία η επιχείρηση σκοπεύει να πωλήσει σε εκτροφείς βοοειδών στις αρχές του 20X4 με εκτιμώμενη τιμή πώλησης 250 ανά τεμάχιο.
- ζ) Το κόστος ζωοτροφών (ανάλωση αποθεμάτων) ανήλθε σε 40.000 για το 20X1, σε 80.000 για το 20X2 και σε 210.000 για το 20X3. Οι αγορές ζωοτροφών για τις χρήσεις 20X1, 20X2 και 20X3, ήταν 42.000, 81.000 και 209.000 αντίστοιχα.
- η) Οι λοιπές δαπάνες της μονάδας που αφορούν την εκτροφή αγελάδων (εγκαταστάσεις στέγασσης, καθαρισμός, ηλεκτρική ενέργεια, μισθοδοσία εργαζομένων, κλπ.) για το έτος 20X1 ανήλθαν σε 45.000 (αναλυτικά ανά κωδικό του λογιστικού σχεδίου: 60: 35.000, 62: 10.000), για το έτος 20X2 σε 55.000 (60: 37.000, 62: 12.000, 64: 6.000) και για το έτος 20X3 σε 70.000 (60: 40.000, 62: 16.000, 64: 14.000).
- θ) Στη διάρκεια του 20X3, οι 100 αγελάδες παρήγαγαν 900 τόνους γάλακτος που πωλήθηκε προς 400 ευρώ ο τόνος (0,40 ανά κιλό).

Οι ακολουθούμενες λογιστικές πολιτικές της επιχείρησης έχουν ως εξής:

- α) Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (αγελάδες) παρακολουθούνται στο κόστος κτήσης μείον αποσβέσεις για φορολογικούς σκοπούς. Για λογιστικούς σκοπούς, οι αγελάδες παρακολουθούνται στην εύλογη αξία τους χωρίς διενέργεια αποσβέσεων.
- β) Τα μοσχάρια που προορίζονται για πώληση παρακολουθούνται στα αποθέματα,

επιμετρούμενα στο κόστος κτήσης για φορολογικούς σκοπούς και στην εύλογη αξία τους για λογιστικούς σκοπούς.

- γ) Το έσοδο από την πώληση των νεαρών μοσχαριών θεωρείται ως «Πώληση λοιπών αποθεμάτων» που προσαξάνει τον καθαρό κύκλο εργασιών.
- δ) Το κόστος της πρώτης γονιμοποίησης θεωρείται κόστος κτήσης του βιολογικού παγίου, καθώς το κόστος αυτό είναι απαραίτητο μέχρι το πάγιο (αγελάδες) να είναι έτοιμο για τη χρήση που προορίζονται (γαλακτοπαραγωγή). Το κόστος της δεύτερης γονιμοποίησης των αγελάδων κατά το έτος 20Χ3, όταν πλέον έχουν ήδη καταστεί βιολογικά πάγια σε λειτουργία, θεωρείται κόστος κτήσης του γάλακτος, καθώς χωρίς τακτικά επαναλαμβανόμενες εγκυμοσύνες δεν είναι δυνατή η παραγωγή γάλακτος πέραν ενός διαστήματος 12 περίπου μηνών από τον τοκετό. Σημειώνεται ότι ο βασικός σκοπός της εκτροφής των αγελάδων είναι η παραγωγή του γάλακτος και όχι το έσοδο από την πώληση νεαρών μοσχαριών.
- ε) Το κόστος εκτροφής και τα λοιπά έξοδα συντήρησης των αγελάδων από το χρόνο έναρξης της γαλακτοπαραγωγής, επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής του γάλακτος.
- στ) Για σκοπούς διευκόλυνσης στην παρουσίαση του παραδείγματος, η εταιρεία έχει καταβλημένο σε μετρητά κεφάλαιο εντός του 20Χ1 500.000, όλες οι συναλλαγές γίνονται μετρητοίς και δεν υπάρχει ΦΠΑ, λοιποί φόροι και ασφαλιστικές εισφορές και κρατήσεις.

Βάσει των ανωτέρω πληροφοριών, τα κοστολογικά δεδομένα για την λογιστική παρακολούθηση των αγελάδων κατά έτος για το 20Χ1 και το 20Χ2 έχουν ως εξής:

Έτος 20Χ1	Κωδικός σχεδίου λογαριασμών	Κόστος κτήσης αγελάδων	Εύλογη αξία αγελάδων (εκτίμηση)	Συνολικές Διαφορές εύλογης αξίας	Διαφορές εύλογης αξίας περιόδου
Κόστος αγοράς 100 αγελάδων	15	50.000			
Κόστος ανάληψης ζωοτροφών: 0 + 42.000 - 2.000 (απόθεμα έναρξης + αγορές χρήσης - απόθεμα τέλους)	24	40.000			
Παροχές σε εργαζομένους	60	35.000			
Παροχές τρίτων	62	10.000			
Σύνολο κόστους κτήσης αγελάδων/ εύλογης αξίας 31.12.20Χ1		135.000	140.000	5.000	5.000

Έτος 20Χ2					
Κόστος ανάλωσης ζωοτροφών (Απόθεμα έναρξης 2.000 + αγορές 81.000 – απόθεμα τέλους 3.000)	24	80.000			
Κόστος γονιμοποίησης	61	2.500			
Παροχές σε εργαζομένους	60	37.000			
Παροχές τρίτων	62	12.000			
Διάφορα έξοδα	64	6.000			
Σύνολο κόστους κτήσης αγελάδων/ εύλογης αξίας 31.12.20Χ2		272.500	295.000	22.500	17.500

Τα έξοδα που ενσωματώνονται στο κόστος κτήσης των αγελάδων παρακολουθούνται στους σχετικούς λογαριασμούς της ομάδας 6 και μεταφέρονται στο κόστος κτήσης των αγελάδων μέσω του λογαριασμού 78 «Ιδιοπαραγωγή».

Από την 01.01.2013 οι αγελάδες μπαίνουν στην παραγωγή γάλακτος, δηλαδή είναι έτοιμα πάγια στοιχεία για τα οποία αρχίζει η απόσβεση με συντελεστή 10% για φορολογικούς σκοπούς. Για λογιστικούς σκοπούς, βάσει του άρθρου 24 των ΕΛΠ, δε λογίζεται απόσβεση και οι διαφορές εύλογης αξίας σε σχέση με το κόστος κτήσης ή προηγούμενη επιμέτρηση αναγνωρίζονται ως κέρδη και ζημίες στα αποτελέσματα.

Οι δαπάνες εκτροφής των αγελάδων από την ημερομηνία έναρξης γαλακτοπαραγωγής και εφεξής αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αποτελέσματα, τόσο για φορολογικούς όσο και για λογιστικούς σκοπούς. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι αγελάδες εκτρέφονται με σκοπό την παραγωγή γάλακτος και ότι η αξία πώλησης των νεογέννητων μοσχαριών δεν είναι σημαντική, μπορεί να θεωρηθεί για λογιστικούς σκοπούς ότι τα μοσχάρια αυτά μέχρι την πώλησή τους δεν απορροφούν κόστος. Επιπλέον, και η εύλογη αξία των μοσχαριών αυτών είναι κατά τεκμήριο επίσης 0 (μηδέν) κατά τη γέννησή τους.

Τα σχετικά κοστολογικά δεδομένα από την εκτροφή αγελάδων και την πώληση γάλακτος και νεαρών μοσχαριών το 20Χ3 έχουν ως εξής:

Είδος εξόδου	Ποσό (κόστος)	Εύλογη αξία αγελάδων (εκτίμηση)	Συνολικές διαφορές εύλογης αξίας	Διαφορές εύλογης αξίας περιόδου
Κόστος γονιμοποίησης	7.000			
Κόστος ανάλωσης ζωοτροφών (Απόθεμα έναρξης 3.000 + αγορές 209.000 – απόθεμα τέλους 2.000)	210.000			

Παροχές σε εργαζομένους	40.000			
Παροχές τρίτων	16.000			
Διάφορα έξοδα	14.000			
Σύνολο εξόδων περιόδου 20Χ3 (αποτελέσματα)	287.000			
Μικτή αξία κτήσεως αγελάδων 31.12.20Χ3	272.500			
Αποσβέσεις περιόδου 20Χ3 (272.500*10%)	(27.250)			
Αναπόσβεστη αξία/ εύλογη αξία αγελάδων 31.12.20Χ3	245.250	290.000	44.750	-5.000
Αξία αποθεμάτων (μοσχαριών) 31.12.20Χ2	0	0	0	
Αξία αποθεμάτων (μοσχαριών) 31.12.20Χ3	0	0	0	
Έσοδα από πωλήσεις μοσχαριών 20Χ3	20.000			
Έσοδα από πωλήσεις γάλακτος το 20Χ3	360.000			

Με βάση όλα τα προηγούμενα δεδομένα και πληροφορίες, οι σχετικές λογιστικές εγγραφές για τη χρήση 20Χ1 σε επίπεδο φορολογικής βάσης και διαφοράς βάσεων, και με λογιστικοποίηση αναβαλλόμενης φορολογίας, έχουν ως εξής:

		Φορολογική βάση		Διαφορά βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
20Χ1					
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	500.000			
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο		500.000		
1. (καταβολή μετοχικού κεφαλαίου)					
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία – Ζώα υπό ανάπτυξη	50.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		50.000		
2. (αγορά βιολογικών περιουσιακών στοιχείων)					
24.01	Αγορές ζωοτροφών	42.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		42.000		
3. (αγορά ζωοτροφών)					
60	Παροχές σε εργαζομένους	35.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		35.000		
4. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε εργαζομένους)					

62	Παροχές τρίτων	10.000	
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		10.000
5. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε τρίτους)			
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία – Ζώα υπό ανάπτυξη	45.000	
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		45.000
6. (μεταφορά των δαπανών μισθοδοσίας και παροχών σε τρίτους στα ζώα υπό ανάπτυξη)			
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία – Ζώα υπό ανάπτυξη	40.000	
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος		2.000
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		40.000
7. (απογραφή αποθεμάτων ζωοτροφών και μεταφορά στα ζώα υπό ανάπτυξη της δαπάνης των ζωοτροφών)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη προ φόρου εισοδήματος	42.000	
24.01	Αγορές ζωοτροφών		42.000
8. (μεταφορά της δαπάνης ζωοτροφών στα αποτελέσματα)			
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση		5.000
67.30.17.01	Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)		5.000
9. (λογισμός της διαφοράς εύλογης αξίας των ζώων)			
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο) *		1.500
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση		1.500
10. (λογισμός αναβαλλόμενου φόρου διαφοράς εύλογης αξίας ζώων)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	45.000	
60	Παροχές σε εργαζομένους		35.000
62	Παροχές τρίτων		10.000
11. (μεταφορά στα αποτελέσματα των εξόδων για παροχές σε εργαζομένους και παροχών τρίτων)			
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	85.000	
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου		85.000
12. (μεταφορά στα αποτελέσματα του κόστους των ιδιοπαραγόμενων ζώων)			
67.30.17.01	Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)		5.000
88.42.00	Αποτελεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος		5.000
13. (μεταφορά στα αποτελέσματα της διαφοράς εύλογης αξίας των ζώων)			

88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	5.000	
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο) *		1.500
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος		3.500
14. (εμφάνιση των διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης και του σχετικού φόρου σε ένα λογαριασμό)			
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	3.500	
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης		3.500
15. (μεταφορά του συνολικού αποτελέσματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης στα αντίστοιχα αποτελέσματα εις νέον)			

* Προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος

Τρέχων φόρος εισοδήματος		Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	
Έσοδα περιόδου φορολογητέα	0	Φορολογική βάση ζώων 31.12.20X1	135.000
Έξοδα περιόδου εκπιπτόμενα	0	Λογιστική αξία ζώων 31.12.20X1	140.000
Κέρδος προ φόρου περιόδου	0	Διαφορά λογιστικής αξίας - φορολογικής βάσης	5.000
Τρέχων φόρος εισοδήματος (0 * 30%)	0	Αναβαλλόμενος φόρος (σωρευμένη υποχρέωση) 31.12.20X1 (5.000 * 30%)	1.500

Ισοζύγια τέλους 20X1

Λογιστικό ισοζύγιο προ κλεισίματος αποτελεσματικών λογαριασμών 20X1 (εγγραφές 1-7, 9, 10)

		Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	0	135.000
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	5.000		5.000
24.01	Αγορές ζωοτροφών	42.000		42.000
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000		2.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	500.000	137.000	363.000
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	0	500.000	-500.000
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	0	1.500	-1.500
60	Παροχές σε εργαζομένους	35.000		35.000
62	Παροχές τρίτων	10.000		10.000
67.30.17.01	Κέρδη/(ζημιές) εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)		5.000	-5.000
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		85.000	-85.000
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου		2.000	-2.000
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	1.500		1.500
	Σύνολο	730.500	730.500	0

Λογιστικό ισοζύγιο μετά το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών 20Χ1 (όλες οι εγγραφές)

		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Υπόλοιπο</u>
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	0	135.000
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	5.000		5.000
24.01	Αγορές ζωοτροφών	42.000	42.000	0
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000		2.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	500.000	137.000	363.000
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	0	500.000	-500.000
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	0	3.500	-3.500
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	0	1.500	-1.500
60	Παροχές σε εργαζομένους	35.000	35.000	0
62	Παροχές τρίτων	10.000	10.000	0
67.30.17.01	Κέρδη/(ζημιές) εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)	5.000	5.000	0
78.00.07	Ιδιοπραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	85.000	85.000	0
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	87.000	87.000	0
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	5.000	5.000	0
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	1.500	1.500	0
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	5.000	5.000	0
	Σύνολο	917.500	917.500	0

Φορολογικό ισοζύγιο προ κλεισίματος αποτελεσματικών λογαριασμών (εγγραφές 1-7)

		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>	<u>Υπόλοιπο</u>
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000,00	0,00	135.000,00
24.01	Αγορές ζωοτροφών	42.000,00		42.000,00
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000,00		2.000,00
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	500.000,00	137.000,00	363.000,00
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	0,00	500.000,00	-500.000,00
60	Παροχές σε εργαζομένους	35.000,00		35.000,00
62	Παροχές τρίτων	10.000,00		10.000,00
78.00.07	Ιδιοπραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		85.000,00	-85.000,00
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου		2.000,00	-2.000,00
	Σύνολο	724.000,00	724.000,00	0,00

Φορολογικό ισοζύγιο μετά το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών (εγγραφές 1-8, 11,12)

		<u>Χρέωση</u>	<u>Πίσωση</u>	<u>Υπόλοιπο</u>
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000,00	0,00	135.000,00
24.01	Αγορές ζωοτροφών	42.000,00	42.000,00	0,00
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000,00		2.000,00
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	500.000,00	137.000,00	363.000,00
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	0,00	500.000,00	-500.000,00
60	Παροχές σε εργαζομένους	35.000,00	35.000,00	0,00
62	Παροχές τρίτων	10.000,00	10.000,00	0,00
78.00.07	Ιδιοπαργωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	85.000,00	85.000,00	0,00
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	87.000,00	87.000,00	0,00
	Σύνολα	896.000,00	896.000,00	0,00

Ισολογισμός και Κατάσταση αποτελεσμάτων 20X1

Ισολογισμός

20X1

Βιολογικά πάγια	140.000,00
Αποθέματα	2.000,00
Ταμειακά διαθέσιμα	363.000,00
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	<u>505.000,00</u>

Μετοχικό κεφάλαιο	500.000,00
Αποτελέσματα εις νέον	3.500,00
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.500,00
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων	<u>505.000,00</u>

Κατάσταση αποτελεσμάτων

20X1

Μεταβολή αποθεμάτων	2.000,00
Αγορές αποθεμάτων	-42.000,00
Ιδιοπαραχθέντα πάγια	85.000,00
Παροχές σε εργαζομένους	-35.000,00
Λοιπά έξοδα	-10.000,00
Κέρδος από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	5.000,00
Αποτέλεσμα περιόδου προ φόρων	5.000,00
Φόρος εισοδήματος (αναβαλλόμενος)	-1.500,00
	<u>3.500,00</u>

Λογιστικές εγγραφές φορολογικής και λογιστικής Βάσης 20Χ2

20Χ2	Περιγραφή	Φορολογική Βάση		Διαφορά Βάσεων	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
24.01	Αγορές ζωοτροφών	81.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		81.000		
1. (αγορά ζωοτροφών)					
60	Παροχές σε εργαζομένους	37.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		37.000		
2. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε εργαζομένους)					
62	Παροχές τρίτων	12.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		12.000		
3. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε τρίτους)					
64	Παροχές τρίτων	6.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		6.000		
4. (λογισμός και εξόφληση διαφόρων εξόδων)					
61	Αμοιβές τρίτων	2.500			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		2.500		
5. (λογισμός και εξόφληση αμοιβών τρίτων)					
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία –ζώα υπό ανάπτυξη	57.500			
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		57.500		
6. (μεταφορά στα ζώα υπό ανάπτυξη των δαπανών της περιόδου)					
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	3.000			
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία – ζώα υπό ανάπτυξη	80.000			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος		3.000		
78.07.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση		80.000		
7. (απογραφή αποθεμάτων ζωοτροφών και μεταφορά στα ζώα υπό ανάπτυξη της δαπάνης των ζωοτροφών)					
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	2.000			
24.00.01	Αποθέματα έναρξης ζωοτροφών		2.000		
8. (μεταφορά αποθεμάτων έναρξης ζωοτροφών στα αποτελέσματα)					
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος	81.000			
24.01	Αγορές ζωοτροφών		81.000		
9. (μεταφορά της δαπάνης ζωοτροφών στα αποτελέσματα)					
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση			17.500	
67.30.17.01	Κέρδη/ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)				17.500

10. (λογισμός της διαφοράς εύλογης αξίας των ζώων)		
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο) *	5.250
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	5.250
11. (λογισμός αναβαλλόμενου φόρου διαφοράς εύλογης αξίας ζώων)		
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	57.500
60	Παροχές σε εργαζομένους	37.000
61	Αμοιβές τρίτων	2.500
62	Παροχές τρίτων	12.000
64	Διάφορα έξοδα	6.000
12. (μεταφορά στα αποτελέσματα των εξόδων για παροχές σε εργαζομένους, αμοιβών τρίτων, παροχών τρίτων και διαφόρων εξόδων)		
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	137.500
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	137.500
13. (μεταφορά στα αποτελέσματα των ιδιοπαραγόμενων ζώων)		
67.30.17.01	Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)	17.500
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	17.500
14. (μεταφορά στα αποτελέσματα της διαφοράς εύλογης αξίας των ζώων)		
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	17.500
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	5.250
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	12.250
15. (εμφάνιση των διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης και του σχετικού φόρου σε ένα συνολικό λογαριασμό)		
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	12.250
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	12.250
16. (μεταφορά του συνολικού αποτελέσματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης στα αντίστοιχα αποτελέσματα εις νέον)		
17.00	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση	272.500
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία – Ζώα υπό ανάπτυξη	272.500
17. (μεταφορά των ιδιοπαραχθέντων ζώων στα ζώα για πάγια εκμετάλλευση)		

*** προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος**

Τρέχων φόρος εισοδήματος		Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	
Έσοδα περιόδου φορολογητέα	0	Φορολογική βάση ζώων 31.12.20X2	272.500
Έξοδα περιόδου εκπιπτόμενα	0	Λογιστική αξία ζώων 31.12.20X2	295.000
Κέρδος προ φόρου περιόδου	0	Διαφορά λογιστικής αξίας φορολογικής βάσης	22.500
Τρέχων φόρος εισοδήματος 30%	0	Αναβαλλόμενος φόρος (σωρευμένη υποχρέωση) 31.12.20X2 (30%)	6.750
		Αναβαλλόμενος φόρος την 31.12.20X1 (υποχρέωση)	1.500
		Αναβαλλόμενος φόρος στα αποτελέσματα της περιόδου 20X2 (έξοδο)	5.250

Ισοζύγια 31.12.20X2**Λογιστικό ισοζύγιο προ κλεισίματος αποτελεσματικών λογαριασμών 20X2 (εγγραφές 1-8, 10, 11, 17)**

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση περιόδου	Πίστωση περιόδου	Υπόλοιπο
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	137.500	272.500	0
17.00	Βιολογικά πάγια	0	272.500	0	272.500
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	5.000	17.500	0	22.500
24.01	Αγορές ζωοτροφών	0	81.000	0	81.000
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	3.000	2.000	3.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	0	138.500	224.500
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	-3.500	0	0	-3.500
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	-1.500	0	5.250	-6.750
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	37.000	0	37.000
61	Αμοιβές τρίτων	0	2.500	0	2.500
62	Παροχές τρίτων	0	12.000	0	12.000
64	Διάφορα έξοδα	0	6.000	0	6.000
67.30.17.01	Κέρδη/(ζημιές) εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)	0	0	17.500	-17.500
78.00.07	Ιδιοπραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	0	137.500	-137.500
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου (μεταβολή αποθεμάτων)	0	2.000	3.000	-1.000
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	0	0	0	0
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	0	5.250	0	5.250
	Σύνολο	0	576.250	576.250	0

Λογιστικό ισοζύγιο μετά το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών 20Χ2 (όλες οι εγγραφές)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση περιόδου	Πίστωση περιόδου	Υπόλοιπο
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	137.500	272.500	0
17.00	Βιολογικά πάγια	0	272.500	0	272.500
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	5.000	17.500	0	22.500
24.01	Αγορές ζωοτροφών	0	81.000	81.000	0
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	3.000	2.000	3.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	0	138.500	224.500
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	-3.500	0	12.250	-15.750
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	-1.500	0	5.250	-6.750
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	37.000	37.000	0
61	Αμοιβές τρίτων	0	2.500	2.500	0
62	Παροχές τρίτων	0	12.000	12.000	0
64	Διάφορα έξοδα	0	6.000	6.000	0
67.30.17.01	Κέρδη/(ζημιές) εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)	0	17.500	17.500	0
78.00.07	Ιδιοπραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	137.500	137.500	0
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	0	140.500	140.500	0
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	0	17.500	17.500	0
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	0	5.250	5.250	0
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	0	12.250	12.250	0
	Σύνολα	0	899.500	899.500	0

Φορολογικό ισοζύγιο προ κλεισίματος των αποτελεσματικών λογαριασμών 20Χ2 (εγγραφές 1-8 και 17)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	137.500	272.500	0
17.00	Βιολογικά πάγια	0	272.500	0	272.500
24.01	Αγορές ζωοτροφών	0	81.000	0	81.000
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	3.000	2.000	3.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	0	138.500	224.500

40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	37.000	0	37.000
61	Αμοιβές τρίτων	0	2.500	0	2.500
62	Παροχές τρίτων	0	12.000	0	12.000
64	Διάφορα έξοδα	0	6.000	0	6.000
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	0	137.500	-137.500
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου (μεταβολή αποθεμάτων)	0	2.000	3.000	-1.000
	Σύνολα	0	553.500	553.500	0

Φορολογικό ισοζύγιο μετά το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών (εγγραφές 1-9, 12,13 και 17)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία -ζώα υπό ανάπτυξη	135.000	137.500	272.500	0
17.00	Βιολογικά πάγια	0	272.500	0	272.500
24.01	Αγορές ζωοτροφών	0	81.000	81.000	0
24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	3.000	2.000	3.000
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	0	138.500	224.500
40.00	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	37.000	37.000	0
61	Αμοιβές τρίτων	0	2.500	2.500	0
62	Παροχές τρίτων	0	12.000	12.000	0
64	Διάφορα έξοδα	0	6.000	6.000	0
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	137.500	137.500	0
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου	0	140.500	140.500	0
	Σύνολα	0	829.500	829.500	0

Ισολογισμός και κατάσταση αποτελεσμάτων 20X1 και 20X2

Ισολογισμός	20X1	20X2
Βιολογικά πάγια	140.000	295.000
Αποθέματα	2.000	3.000
Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	224.500
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	505.000	522.500
Μετοχικό κεφάλαιο	500.000	500.000
Αποτελέσματα εις νέον	3.500	15.750
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.500	6.750
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων	505.000	522.500

Κατάσταση αποτελεσμάτων	20X1	20X2
Μεταβολή αποθεμάτων	2.000	1.000
Αγορές αποθεμάτων	-42.000	-81.000
Ιδιοπαραχθέντα πάγια	85.000	137.500
Παροχές σε εργαζομένους	-35.000	-37.000
Λοιπά έξοδα	-10.000	-20.500
Κέρδος από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	5.000	17.500
Αποτέλεσμα περιόδου προ φόρων	5.000	17.500
Φόρος εισοδήματος (αναβαλλόμενος)	-1.500	-5.250
Αποτέλεσμα μετά από φόρους	3.500	12.250

Λογιστικές εγγραφές φορολογικής και λογιστικής Βάσης 20X3

20X3	Περιγραφή	Φορολογική Βάση		Λογιστική Βάση	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
24.01	Αγορές ζωοτροφών	209.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		209.000		
1. (αγορά ζωοτροφών)					
60	Παροχές σε εργαζομένους	40.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		40.000		
2. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε εργαζομένους)					
62	Παροχές τρίτων	16.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		16.000		
3. (λογισμός και εξόφληση παροχών σε τρίτους)					
64	Διάφορα έξοδα	14.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		14.000		
4. (λογισμός και εξόφληση διαφόρων εξόδων)					
61	Αμοιβές τρίτων	7.000			
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα		7.000		
5. (λογισμός και εξόφληση αμοιβών τρίτων)					
66.06.00	Αποσβέσεις βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ζώων	27.250			
17.99.00	Αποσβεσμένα ζώα πάγιας εκμετάλλευσης		27.250		
6. (λογισμός φορολογικών αποσβέσεων - 272.500*10%)					
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	380.000			
71.00	Πωλήσεις προϊόντων (γάλα)		360.000		
71.01	Πωλήσεις προϊόντων (μοσχάρια)		20.000		
7. (λογισμός και είσπραξη εσόδων)					

24.00.02	Αποθέματα τέλους ζωοτροφών	2.000	
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου		2.000
8. (απογραφή αποθεμάτων τέλους ζωοτροφών)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου	3.000	
24.00.01	Αποθέματα έναρξης ζωοτροφών		3.000
9. (μεταφορά στα αποτελέσματα των αποθεμάτων έναρξης ζωοτροφών)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου	209.000	
24.01	Αγορές ζωοτροφών		209.000
10. (μεταφορά στα αποτελέσματα των αγορών ζωοτροφών περιόδου)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου	104.250	
60	Παροχές σε εργαζομένους		40.000
61	Αμοιβές τρίτων		7.000
62	Παροχές τρίτων		16.000
64	Διάφορα έξοδα		14.000
66	Αποσβέσεις βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ζώων		27.250
11. (μεταφορά στα αποτελέσματα των παροχών σε εργαζομένους, αμοιβών τρίτων, παροχών τρίτων, διαφόρων εξόδων και αποσβέσεων)			
71.00	Πωλήσεις προϊόντων (γάλα)	360.000	
71.01	Πωλήσεις προϊόντων (μυοσχάρια)	20.000	
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου		380.000
12. (μεταφορά πωλήσεων στα αποτελέσματα)			
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος	19.725	
54.08	Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος		19.725
13. (λογισμός τρέχοντος φόρου εισοδήματος περιόδου)			
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου	65.750	
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος *		19.725
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά από φόρους		46.025
14. (μεταφορά αποτελέσματος προ φόρου και φόρου εισοδήματος στο λογαριασμό του καθαρού αποτελέσματος)			
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά από φόρους	46.025	
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		46.025
15. (μεταφορά καθαρού αποτελέσματος στα αποτελέσματα εις νέον)			
17.99.50.01	Διαφορές αποσβεσθέντων ζώων για πάγια εκμετάλλευση		27.250
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων ζώων για πάγια εκμετάλλευση		27.250
16. (λογισμός διαφορών αποσβέσεων ζώων για πάγια εκμετάλλευση (απαλοιφή φορολογικών αποσβέσεων)			
67.30.17.01	Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)		5.000
17.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση		5.000

17. (λογισμός της διαφοράς εύλογης αξίας των ζώων)		
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο) *	6.675
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	6.675
18. (λογισμός αναβαλλόμενου φόρου διαφοράς εύλογης αξίας ζώων)		
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων ζώων για πάγια εκμετάλλευση	27.250
67.30.17.01	Κέρδη/ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)	5.000
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	22.250
19. (αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος)		
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	22.250
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος (έξοδο)	6.675
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	15.575
20. (μεταφορά του συνολικού αποτελέσματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης στα αντίστοιχα αποτελέσματα εις νέον)		
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	15.575
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	15.575
21. (μεταφορά του συνολικού αποτελέσματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης στα αντίστοιχα αποτελέσματα εις νέον)		

* Προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος 20X3

Τρέχων φόρος εισοδήματος		Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος	
Έσοδα περιόδου φορολογητέα	380.000	Φορολογική βάση ζώων 31.12.20X3	245.250
Έξοδα περιόδου εκπιπτόμενα (60,61,62,64)	(77.000)	Λογιστική αξία ζώων 31.12.20X3	290.000
Αποσβέσεις περιόδου (66)	(27.250)	Διαφορά λογιστικής αξίας φορολογικής βάσης	44.750
Αναλήψεις ζωοτροφών	(210.000)	Αναβαλλόμενος φόρος (σωρευμένη υποχρέωση) 31.12.20X3 (30%)	13.425
Κέρδος προ φόρων περιόδου	65.750	Αναβαλλόμενος φόρος 31.12.20X2 (υποχρέωση)	-6.750
Τρέχων φόρος εισοδήματος 30%	19.725	Αναβαλλόμενος φόρος στα αποτελέσματα της περιόδου (έξοδο)	6.675

Ισοζύγια 31.12.20Χ3

Λογιστικό ισοζύγιο προ κλεισίματος των αποτελεσματικών λογαριασμών 2013 (εγγραφές 1-8, 13, 16, 17 και 18)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση περιόδου	Πίστωση περιόδου	Υπόλοιπο
17	Βιολογικά πάγια	295.000	27.250	32.250	290.000
17.01	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση	272.500	0	0	272.500
17.30	Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων	22.500	0	5.000	17.500
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	22.500	0	5.000	17.500
17.99	Αποσβεσμένα βιολογικά πάγια	0	27.250	27.250	0
17.99.01	Αποσβεσμένα ζώα πάγιας εκμετάλλευσης	0	27.250	27.250	0
17.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων βιολογικών παγίων	0	27.250	0	27.250
17.99.50.01	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	27.250	0	27.250
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	3.000	211.000	3.000	211.000
24.00.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης	3.000	0	3.000	0
24.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξης	0	2.000	0	2.000
24.01	Αγορές περιόδου	0	209.000	0	209.000
38	Χρηματικά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500
40	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	-500.000	0	0	-500.000
42	Αποτελέσματα εις νέον	-15.750	0	0	-15.750
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	0	0	0	0
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	-15.750	0	0	-15.750
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	-6.750	0	6.675	-13.425
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	0	0	19.725	-19.725
54.08	Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων και τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος	0	0	19.725	-19.725
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	40.000	0	40.000
61	Αμοιβές τρίτων	0	7.000	0	7.000
62	Παροχές τρίτων	0	16.000	0	16.000
64	Διάφορα έξοδα	0	14.000	0	14.000
66	Αποσβέσεις	0	27.250	27.250	0
66.06	Αποσβέσεις βιολογικών παγίων	0	27.250	27.250	0
66.06.01	Αποσβέσεις παγίων ζώων	0	27.250	0	27.250

66.06.50	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	0	0	27.250	-27.250
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ζώων	0	0	27.250	-27.250
67	Εύλογες αξίες αποτελεσμάτων	0	5.000	0	5.000
67.30	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας	0	5.000	0	5.000
67.30.17	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών παγίων	0	5.000	0	5.000
67.30.17.01	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών παγίων ζώων	0	5.000	0	5.000
71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	0	0	380.000	-380.000
71.00	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (γάλα)	0	0	360.000	-360.000
71.01	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (μοσχάρια)	0	0	20.000	-20.000
88	Προσδιορισμός αποτελεσμάτων	0	29.400	2.000	27.400
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος (μεταβολή αποθεμάτων)	0	3.000	2.000	1.000
88.08	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	0	19.725
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	0	19.725
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος	0	0	0	0
88.42	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης	0	6.675	0	6.675
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	0	0	0	0
88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης	0	6.675	0	6.675
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	0	0	0	0
	Σύνολα	0	756.900	756.900	0

Ισολογισμός και Κατάσταση αποτελεσμάτων 20X3 (συγκριτικά 20X2 και 20X1)

<u>Ισολογισμός</u>	<u>20X1</u>	<u>20X2</u>	<u>20X3</u>
Βιολογικά πάγια	140.000	295.000	290.000
Αποθέματα	2.000	3.000	2.000
Ταμειακά διαθέσιμα	363.000	224.500	318.500
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	505.000	522.500	610.500
Μετοχικό κεφάλαιο	500.000	500.000	500.000
Αποτελέσματα εις νέον	3.500	15.750	77.350

Τρέχων φόρος εισοδήματος	0	0	19.725
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	1.500	6.750	13.425
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων	505.000	522.500	610.500

Κατάσταση αποτελεσμάτων	20X1	20X2	20X3
Πωλήσεις	0	0	380.000
Μεταβολή αποθεμάτων	2.000	1.000	-1.000
Αγορές αποθεμάτων	-42.000	-81.000	-209.000
Ιδιοπραχθέντα πάγια	85.000	137.500	0
Αποσβέσεις	0	0	0
Παροχές σε εργαζομένους	-35.000	-37.000	-40.000
Λοιπά έξοδα	-10.000	-20.500	-37.000
Κέρδος/Ζημιά από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	5.000	17.500	-5.000
Αποτέλεσμα περιόδου προ φόρων	5.000	17.500	88.000
Φόρος εισοδήματος (τρέχων και αναβαλλόμενος)	-1.500	-5.250	-26.400
Αποτέλεσμα μετά από φόρους	3.500	12.250	61.600

Λογιστικό ισοζύγιο μετά το κλείσιμο των αποτελεσματικών λογαριασμών 2013 (όλες οι εγγραφές)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
17	Βιολογικά πάγια	295.000	27.250	32.250	290.000
17.01	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση	272.500	0	0	272.500
17.30	Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων	22.500	0	5.000	17.500
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση	22.500	0	5.000	17.500
17.99	Αποσβεσμένα βιολογικά πάγια	0	27.250	27.250	0
17.99.01	Αποσβεσμένα ζώα πάγια εκμετάλλευσης	0	27.250	27.250	0
17.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων βιολογικών παγίων	0	27.250	0	27.250
17.99.50.01	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων ζώων για πάγια εκμετάλλευση	0	27.250	0	27.250
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	3.000	211.000	212.000	2.000
24.00.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης	3.000	0	3.000	0
24.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξης	0	2.000	0	2.000
24.01	Αγορές περιόδου	0	209.000	209.000	0
38	Χρηματικά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500

40	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	-500.000	0	0	-500.000
42	Αποτελέσματα εις νέον	-15.750	0	61.600	-77.350
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	0	0	46.025	-46.025
42.42	Αποτελέσματα εις νέον διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης	-15.750	0	15.575	-31.325
46	Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	-6.750	0	6.675	-13.425
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	0	0	19.725	-19.725
54.08	Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων και τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος	0	0	19.725	-19.725
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	40.000	40.000	0
61	Αμοιβές τρίτων	0	7.000	7.000	0
62	Παροχές τρίτων	0	16.000	16.000	0
64	Διάφορα έξοδα	0	14.000	14.000	0
66	Αποσβέσεις	0	27.250	27.250	0
66.06	Αποσβέσεις βιολογικών παγίων	0	27.250	27.250	0
66.06.01	Αποσβέσεις παγίων ζώων	0	27.250	27.250	0
66.06.50	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	0	27.250	27.250	0
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ζώων	0	27.250	27.250	0
67	Εύλογες αξίες αποτελεσμάτων	0	5.000	5.000	0
67.30	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας	0	5.000	5.000	0
67.30.17	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών παγίων	0	5.000	5.000	0
67.30.17.01	Κέρδη και ζημίες εύλογης αξίας βιολογικών παγίων ζώων	0	5.000	5.000	0
71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	0	380.000	380.000	0
71.00	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (γάλα)	0	360.000	360.000	0
71.01	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (μοσχάρια)	0	20.000	20.000	0
88	Προσδιορισμός αποτελεσμάτων	0	523.650	523.650	0
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος	0	382.000	382.000	0
88.08	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	19.725	0
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	19.725	0
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος	0	65.750	65.750	0
88.42	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης	0	56.175	56.175	0
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος	0	27.250	27.250	0

88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης	0	6.675	6.675	0
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος	0	22.250	22.250	0
	Σύνολο	0	1.631.150	1.631.150	0

Φορολογικό Ισοζύγιο προ κλεισίματος των αποτελεσματικών λογαριασμών (εγγραφές 1-8 και 13)

		Υπόλοιπα έναρξης	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
17	Βιολογικά πάγια	272.500	0	27.250	245.250
17.01	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση	272.500	0	0	272.500
17.99	Αποσβεσμένα βιολογικά πάγια	0	0	27.250	-27.250
17.99.01	Αποσβεσμένα ζώα πάγιας εκμετάλλευσης	0	0	27.250	-27.250
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες-υλικά συσκευασίας	3.000	211.000	3.000	211.000
24.00.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης	3.000	0	3.000	0
24.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξης	0	2.000	0	2.000
24.01	Αγορές περιόδου	0	209.000	0	209.000
38	Χρηματικά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500
38.00	Ταμειακά διαθέσιμα	224.500	380.000	286.000	318.500
40	Μετοχικό κεφάλαιο	-500.000	0	0	-500.000
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	-500.000	0	0	-500.000
42	Αποτελέσματα εις νέον	0	0	0	0
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	0	0	0	0
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη	0	0	19.725	-19.725
54.08	Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων και τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος	0	0	19.725	-19.725
60	Παροχές σε εργαζομένους	0	40.000	0	40.000
61	Αμοιβές τρίτων	0	7.000	0	7.000
62	Παροχές τρίτων	0	16.000	0	16.000
64	Διάφορα έξοδα	0	14.000	0	14.000
66	Αποσβέσεις	0	27.250	0	27.250
66.06	Αποσβέσεις βιολογικών παγίων	0	27.250	0	27.250
66.06.01	Αποσβέσεις παγίων ζώων	0	27.250	0	27.250
71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	0	0	380.000	-380.000
71.00	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (γάλα)	0	0	360.000	-360.000
71.01	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (μοσχάρια)	0	0	20.000	-20.000

88	Προσδιορισμός αποτελεσμάτων	0	22.725	2.000	20.725
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος (μεταβολή αποθεμάτων)	0	3.000	2.000	1.000
88.08	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	0	19.725
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου	0	19.725	0	19.725
	Σύνολα	0	717.975	717.975	0

Κατάσταση αποτελεσμάτων φορολογικής βάσης

Κατάσταση φορολογικών αποτελεσμάτων

Πωλήσεις	380.000,00
Μεταβολή αποθεμάτων	-1.000,00
Αγορές αποθεμάτων	-209.000,00
Ιδιοπραχθέντα πάγια	0,00
Αποσβέσεις βιολογικών παγίων	-27.250,00
Παροχές σε εργαζομένους	-40.000,00
Λοιπά έξοδα	-37.000,00
Αποτέλεσμα περιόδου προ φόρων	65.750,00
Φόρος εισοδήματος (τρέχων)	-19.725,00
Αποτέλεσμα μετά από φόρους	46.025,00

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β

ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΑ Ε.Λ.Π.

Β

ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΑ Ε.Λ.Π.

Το προσαρμοσμένο σχέδιο λογαριασμών παρουσιάζεται στο παράρτημα αυτό, στο σύνολό του. σημειώνεται ότι:

- α) Η παρουσίαση γίνεται σε αύξουσα σειρά των κωδικών.
- β) Οι λογαριασμοί διαφορών βάσεων παρουσιάζονται σε μπλε τυπογραφικά στοιχεία, για διευκόλυνση του αναγνώστη.

Ι. ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

10	Εδαφικές εκτάσεις (Γη)
10.00	Γήπεδα - οικόπεδα ιδιοχρησιμοποιούμενα
10.01	Ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.02	Μεταλλεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.03	Λατομεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.04	Αγροί ιδιοχρησιμοποιούμενοι (γη)
10.05	Φυτείες ιδιοχρησιμοποιούμενες (γη)
10.06	Δάση ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.10	Επενδύσεις γης - γήπεδα και οικόπεδα
10.11	Επενδύσεις γης - ορυχεία
10.12	Επενδύσεις γης - μεταλλεία
10.13	Επενδύσεις γης - λατομεία
10.14	Επενδύσεις γης - αγροί
10.15	Επενδύσεις γης - φυτείες
10.16	Επενδύσεις γης - δάση
10.30	Διαφορές εύλογης αξίας εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από γήπεδα - οικόπεδα ιδιοχρησιμοποιούμενα
10.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από ορυχεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας από μεταλλεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από λατομεία ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.04	Διαφορές εύλογης αξίας από αγρούς ιδιοχρησιμοποιούμενους (γη)
10.30.05	Διαφορές εύλογης αξίας από φυτείες ιδιοχρησιμοποιούμενες (γη)
10.30.06	Διαφορές εύλογης αξίας από δάση ιδιοχρησιμοποιούμενα (γη)
10.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)

10.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.30.12	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.30.13	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (λατομεία)
10.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (αγροί)
10.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (φυτείες)
10.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας επενδύσεων γης (δάση)
10.40	Απομείωση εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.40.00	Απομείωση γηπέδων - οικοπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.40.01	Απομείωση ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.02	Απομείωση μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.03	Απομείωση λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.04	Απομείωση αγρών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.05	Απομείωση φυτειών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.06	Απομείωση δασών ιδιοχρησιμοποιούμενων (γη)
10.40.10	Απομείωση επενδύσεων γης (γήπεδα - οικόπεδα)
10.40.11	Απομείωση επενδύσεων γης (ορυχεία)
10.40.12	Απομείωση επενδύσεων γης (μεταλλεία)
10.40.13	Απομείωση επενδύσεων γης (λατομεία)
10.40.14	Απομείωση επενδύσεων γης (αγροί)
10.40.15	Απομείωση επενδύσεων γης (φυτείες)
10.40.16	Απομείωση επενδύσεων γης (δάση)
10.99	Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις (γης)
10.99.01	Αποσβεσμένη γη ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.02	Αποσβεσμένη γη μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.03	Αποσβεσμένη γη λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.11	Αποσβεσμένη γη ορυχείων επενδυτικών
10.99.12	Αποσβεσμένη γη μεταλλείων επενδυτικών
10.99.13	Αποσβεσμένη γη λατομείων επενδυτικών
10.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων (γης)
10.99.50.01	Διαφορές - αποσβεσμένη γη ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.50.02	Διαφορές - αποσβεσμένη γη μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
10.99.50.03	Διαφορές - αποσβεσμένη γη λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων

10.99.50.11	Διαφορές - αποσβεσμένη γη ορυχείων επενδυτικών
10.99.50.12	Διαφορές - αποσβεσμένη γη μεταλλείων επενδυτικών
10.99.50.13	Διαφορές - αποσβεσμένη γη λατομείων επενδυτικών
11	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα
11.00	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.01	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.03	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.07	Κτήρια - Εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.08	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.10	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.14	Επενδυτικά κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων
11.15	Επενδυτικά τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών
11.17	Επενδυτικές διαμορφώσεις γηπέδων υποκείμενες σε απόσβεση
11.21	Επενδυτικά κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.22	Επενδυτικά τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.24	Επενδυτικές διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση
11.30	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
11.30.00	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.30.07	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.08	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας από υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.30.14	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων – επενδυτικά
11.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών – επενδυτικά
11.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων – επενδυτικά

11.30.21	Διαφορές εύλογης αξίας από κτήρια – εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.22	Διαφορές εύλογης αξίας από τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.30.24	Διαφορές εύλογης αξίας από διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων – επενδυτικά
11.40	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
11.40.00	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.01	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.03	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.07	Απομείωση κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.08	Απομείωση τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.10	Απομείωση υποκείμενων σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.40.14	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
11.40.15	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
11.40.17	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση
11.40.21	Απομείωση επενδυτικών κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
11.40.22	Απομείωση επενδυτικών τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
11.40.24	Απομείωση επενδυτικών διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση
11.99	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικών έργων
11.99.00	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.01	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.03	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.99.07	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.08	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενα
11.99.10	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενες
11.99.14	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - επενδυτικά

11.99.15	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών - επενδυτικά
11.99.17	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων υποκείμενες σε απόσβεση επενδυτικές
11.99.21	Αποσβεσμένα κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων σε ακίνητα τρίτων - επενδυτικά
11.99.22	Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.24	Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων υποκείμενες σε απόσβεση επενδυτικές
11.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
11.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.07	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση ιδιοχρησιμοποιούμενων
11.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων - επενδυτικά
11.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών – επενδυτικά
11.99.50.17	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων υποκείμενων σε απόσβεση επενδυτικών
11.99.50.21	Διαφορές αποσβεσμένων κτηρίων- εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.22	Διαφορές αποσβεσμένων τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων – επενδυτικά
11.99.50.24	Διαφορές αποσβεσμένων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων υποκείμενων σε απόσβεση – επενδυτικά
12	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
12.00	Μηχανήματα
12.01	Τεχνικές εγκαταστάσεις
12.02	Φορητά μηχανήματα χειρός
12.03	Εργαλεία

12.04	Καλούπια - ιδιοσυσκευές
12.05	Μηχανολογικά όργανα
12.07	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.08	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.10	Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.11	Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.12	Φορητά μηχανήματα χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.13	Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.14	Καλούπια - ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.15	Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.17	Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.18	Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
12.40.00	Απομείωση μηχανημάτων
12.40.01	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων
12.40.02	Απομείωση φορητών μηχανημάτων χειρός
12.40.03	Απομείωση εργαλείων
12.40.04	Απομείωση καλουπιών - ιδιοσυσκευών
12.40.05	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων
12.40.07	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.40.08	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.40.10	Απομείωση μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.11	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.12	Απομείωση φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.13	Απομείωση εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.14	Απομείωση καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.15	Απομείωση μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.17	Απομείωση μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.40.18	Απομείωση τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα
12.99.01	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις

12.99.02	Αποσβεσμένα φορτηά μηχανήματα χειρός
12.99.03	Αποσβεσμένα εργαλεία
12.99.04	Αποσβεσμένα καλούπια - ιδιοσυσκευές
12.99.05	Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα
12.99.07	Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.99.08	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.99.10	Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.11	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.12	Αποσβεσμένα φορτηά μηχανήματα χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.13	Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.14	Αποσβεσμένα καλούπια ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.15	Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.17	Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.18	Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
12.99.50.00	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων
12.99.50.01	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων
12.99.50.02	Διαφορές - αποσβεσμένων φορτηών μηχανημάτων χειρός
12.99.50.03	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων
12.99.50.04	Διαφορές - αποσβεσμένων καλουπιών - ιδιοσυσκευών
12.99.50.05	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων
12.99.50.07	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.08	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
12.99.50.10	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.11	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.12	Διαφορές - αποσβεσμένων φορτηών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.13	Διαφορές - αποσβεσμένων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.14	Διαφορές - αποσβεσμένων καλουπιών ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.15	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως

12.99.50.17	Διαφορές - αποσβεσμένων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.99.50.18	Διαφορές - αποσβεσμένων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13	Μεταφορικά μέσα
13.00	Αυτοκίνητα - λεωφορεία
13.01	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.02	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης
13.03	Σιδηροδρομικά οχήματα
13.04	Πλωτά μέσα
13.05	Εναέρια μέσα
13.06	Μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.10	Αυτοκίνητα - λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
13.11	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.12	Αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.13	Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.14	Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.15	Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.16	Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40	Απομείωση μεταφορικών μέσων
13.40.00	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων
13.40.01	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.40.02	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
13.40.03	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων
13.40.04	Απομείωση πλωτών μέσων
13.40.05	Απομείωση εναέριων μέσων
13.40.06	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών
13.40.10	Απομείωση αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.11	Απομείωση λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.12	Απομείωση αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.13	Απομείωση σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.14	Απομείωση πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

13.40.15	Απομείωση εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.40.16	Απομείωση μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99	Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς
13.99.00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα – λεωφορεία
13.99.01	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα
13.99.02	Αποσβεσμένα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης
13.99.03	Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα
13.99.04	Αποσβεσμένα πλωτά μέσα
13.99.05	Αποσβεσμένα εναέρια μέσα
13.99.06	Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών
13.99.10	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα - λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.11	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.12	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά - ρυμούλκες - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.13	Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.14	Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.15	Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.16	Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
13.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων – λεωφορείων
13.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
13.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φορτηγών - ρυμουλκών ειδικής χρήσης
13.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων
13.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων
13.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων
13.99.50.06	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών
13.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων - λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

13.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
13.99.50.16	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
14	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
14.00	Έπιπλα
14.01	Σκεύη
14.02	Μηχανές γραφείων
14.03	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
14.04	Μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς
14.05	Επιστημονικά όργανα
14.08	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.10	Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.11	Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.12	Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.13	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.14	Μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.15	Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.18	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
14.40.00	Απομείωση επίπλων
14.40.01	Απομείωση σκευών
14.40.02	Απομείωση μηχανών γραφείων
14.40.03	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
14.40.04	Απομείωση μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς
14.40.05	Απομείωση επιστημονικών οργάνων
14.40.08	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.40.10	Απομείωση επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.11	Απομείωση σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.12	Απομείωση μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.13	Απομείωση ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.14	Απομείωση μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

14.40.15	Απομείωση επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.40.18	Απομείωση εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99	Αποσβεσμένα επίπλη και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
14.99.00	Αποσβεσμένα επίπλη
14.99.01	Αποσβεσμένα σκεύη
14.99.02	Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων
14.99.03	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα
14.99.04	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.99.05	Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα
14.99.08	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
14.99.10	Αποσβεσμένα επίπλη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.11	Αποσβεσμένα σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.12	Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.13	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.14	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.15	Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.18	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
14.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων
14.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών
14.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων
14.99.50.03	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
14.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
14.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων
14.99.50.08	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
14.99.50.10	Διαφορές αποσβεσμένων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.11	Διαφορές αποσβεσμένων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.12	Διαφορές αποσβεσμένων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.13	Διαφορές αποσβεσμένων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.14	Διαφορές αποσβεσμένων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

14.99.50.15	Διαφορές αποσβεσμένων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
14.99.50.18	Διαφορές αποσβεσμένου εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
15	Πάγια υπό εκτέλεση και προκαταβολές παγίων στοιχείων
15.01	Κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση
15.02	Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.03	Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση
15.04	Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση
15.07	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία υπό εκτέλεση (ανάπτυξη)
15.07.01	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία - ζώα υπό ανάπτυξη
15.07.02	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία - φυτά υπό ανάπτυξη
15.09	Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων
16	Άυθα πάγια
16.00	Υπεραξία επιχειρήσεων
16.01	Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.02	Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.04	Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.05	Λοιπά δικαιώματα
16.17	Λογισμικά προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.90	Δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.91	Δαπάνες ανάπτυξης
16.98	Προκαταβολές κτήσεως άυλων ακινητοποιήσεων
16.40	Απομείωση άυλων περιουσιακών στοιχείων
16.40.00	Απομείωση υπεραξίας επιχειρήσεων
16.40.01	Απομείωση δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.40.02	Απομείωση δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.40.04	Απομείωση δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.40.05	Απομείωση λοιπών δικαιωμάτων
16.40.17	Απομείωση λογισμικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.40.90	Απομείωση δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών

16.40.91	Απομείωση δαπανών ανάπτυξης
16.40.98	Απομείωση προκαταβολών κτήσεως άυλων ακινητοποιήσεων
16.99	Αποσβεσμένα άυλα πάγια
16.99.00	Αποσβεσμένη υπεραξία επιχειρήσεως
16.99.01	Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.99.02	Αποσβεσμένα δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.04	Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
16.99.05	Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα
16.99.17	Αποσβεσμένα λογισμικά προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.99.90	Αποσβεσμένες δαπάνες μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.99.91	Αποσβεσμένες δαπάνες ανάπτυξης
16.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
16.99.50.00	Διαφορές αποσβεσμένης υπεραξίας επιχειρήσεων
16.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
16.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
16.99.50.04	Διαφορές αποσβεσμένων δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων
16.99.50.05	Διαφορές αποσβεσμένων λοιπών δικαιωμάτων
16.99.50.17	Διαφορές αποσβεσμένων λογισμικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών
16.99.50.90	Διαφορές αποσβεσμένων δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
16.99.50.91	Διαφορές αποσβεσμένων δαπανών ανάπτυξης
17	Βιολογικά πάγια
17.01	Ζώα για πάγια εκμετάλλευση
17.02	Φυτά για πάγια εκμετάλλευση
17.30	Διαφορές εύλογης βιολογικών παγίων
17.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας φυτών για πάγια εκμετάλλευση
17.40	Απομείωση βιολογικών παγίων
17.40.01	Απομείωση ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.40.02	Απομείωση φυτών για πάγια εκμετάλλευση

17.99.01	Αποσβεσμένα ζώα πάγια εκμετάλλευσης
17.99.02	Αποσβεσμένα φυτά πάγια εκμετάλλευσης
17.99.50	Διαφορές σωρευμένων αποσβέσεων
17.99.50.01	Διαφορές αποσβεσμένων ζώων για πάγια εκμετάλλευση
17.99.50.02	Διαφορές αποσβεσμένων φυτών για πάγια εκμετάλλευση
18	Χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.00	Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.00.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.00.00	Θυγατρικές
18.00.00.01	Συγγενείς
18.00.00.02	Κοινοπραξίες
18.00.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.01.00	Θυγατρικές
18.00.01.01	Συγγενείς
18.00.01.02	Κοινοπραξίες
18.00.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.02.00	Θυγατρικές
18.00.02.01	Συγγενείς
18.00.02.02	Κοινοπραξίες
18.00.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.00.03.00	Θυγατρικές
18.00.03.01	Συγγενείς
18.00.03.02	Κοινοπραξίες
18.00.04	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.04.00	Θυγατρικές
18.00.04.01	Συγγενείς
18.00.04.02	Κοινοπραξίες
18.00.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.05.00	Θυγατρικές
18.00.05.01	Συγγενείς
18.00.05.02	Κοινοπραξίες
18.00.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού

18.00.06.00	Θυγατρικές
18.00.06.01	Συγγενείς
18.00.06.02	Κοινοπραξίες
18.00.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.00.07.00	Θυγατρικές
18.00.07.01	Συγγενείς
18.00.07.02	Κοινοπραξίες
18.00.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.00.08.00	Θυγατρικές
18.00.08.01	Συγγενείς
18.00.08.02	Κοινοπραξίες
18.00.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.00.09.00	Θυγατρικές
18.00.09.01	Συγγενείς
18.00.09.02	Κοινοπραξίες
18.00.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.00.10.00	Θυγατρικές
18.00.10.01	Συγγενείς
18.00.10.02	Κοινοπραξίες
18.00.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.00.11.00	Θυγατρικές
18.00.11.01	Συγγενείς
18.00.11.02	Κοινοπραξίες
18.00.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
18.00.12.00	Θυγατρικές
18.00.12.01	Συγγενείς
18.00.12.02	Κοινοπραξίες
18.40	Απομείωση μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
18.40.00	Απομείωση συμμετοχών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις
18.40.00.00	Απομείωση θυγατρικών
18.40.00.01	Απομείωση συγγενών
18.40.00.02	Απομείωση κοινοπραξιών

18.01	Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
18.01.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.01.04	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.05	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.06	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.07	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.01.08	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού
18.01.09	Συμμετοχές σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.01.10	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.01.11	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.01.12	Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση
18.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.30.01.00	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.03	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.04	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.05	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.06	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.07	Διαφορές εύλογης αξίας ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.08	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εσωτερικού

18.30.01.09	Διαφορές εύλογης αξίας συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεις εξωτερικού
18.30.01.10	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.30.01.11	Διαφορές εύλογης αξίας προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.30.01.12	Διαφορές εύλογης αξίας μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.40	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.40.01	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές επιχειρήσεις
18.40.01.00	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.01	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.02	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.03	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.04	Απομείωση μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.05	Απομείωση μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.06	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.07	Απομείωση ανεξόφλητων μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.08	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εσωτερικού
18.40.01.09	Απομείωση συμμετοχών σε λοιπές (πλην ΑΕ) επιχειρήσεων εξωτερικού
18.40.01.10	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
18.40.01.11	Απομείωση προεγγραφών σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
18.40.01.12	Απομείωση μετοχών σε τρίτους για εγγύηση
18.02	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
18.03	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.04	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
18.05	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.06	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων
18.07	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα

18.08	Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε ξένο νόμισμα
18.09	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων
18.10	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων σε ξένο νόμισμα
18.11	Δοσμένες εγγυήσεις
18.12	Οφειλόμενο κεφάλαιο
18.13	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
18.14	Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε ξένο νόμισμα
18.15	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.16	Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα, έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.17	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων
18.18	Παράγωγα αντιστάθμισης
18.18.00	Παράγωγα αντιστάθμισης χρηματοροών
18.18.01	Παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.19	Λοιπά χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία
18.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού
18.30.15	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.16	Διαφορές εύλογης αξίας τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.30.17	Διαφορές εύλογης αξίας μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης
18.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης ταμειακών ροών
18.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
18.30.19	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
18.40	Απομείωση μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων
18.40.02	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
18.40.03	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.04	Απομείωση μακροπροθέσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
18.40.05	Απομείωση μακροπροθέσμων απαιτήσεων κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα

18.40.06	Απομείωση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων κατά εταίρων
18.40.07	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων
18.40.08	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.09	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων
18.40.10	Απομείωση μη δουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων σε ξένο νόμισμα
18.40.11	Απομείωση δοσμένων εγγυήσεων
18.40.13	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων
18.40.14	Απομείωση λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα
18.40.15	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.40.16	Απομείωση τίτλων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξένο νόμισμα (Ομόλογα - έντοκα γραμμάτια και παρόμοιοι τίτλοι)
18.40.17	Απομείωση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων
18.40.19	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
20	Εμπορεύματα
20.00	Αποθέματα απογραφής
20.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
20.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
20.01	Αγορές περιόδου
20.98	Εκπτώσεις
20.99	Αναλώσεις
20.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
20.30	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματιστηριακών εμπορευμάτων κερδοσκοπικών συναλλαγών
20.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής
20.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων λήξεως
20.40	Απομείωση εμπορευμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
21.00	Αποθέματα απογραφής
21.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
21.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
21.99	Αναλώσεις

21.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
21.40	Απομείωση προϊόντων ετοιμών και ημιτελών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
22	Υποπροϊόντα και υπολείμματα
22.00	Αποθέματα απογραφής
22.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
22.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
22.99	Αναλώσεις
22.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
22.40	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
23	Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)
23.00	Αποθέματα απογραφής
23.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
23.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
23.99	Αναλώσεις
23.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
23.40	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
24	Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας
24.00	Αποθέματα απογραφής
24.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
24.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
24.01	Αγορές περιόδου
24.98	Εκπτώσεις αγορών
24.99	Αναλώσεις
24.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
24.40	Απομείωση πρώτων υλών και υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
25	Αναλώσιμα υλικά
25.00	Μικρά εργαλεία

25.00.01	Αποθέματα απογραφής
25.00.01.01	Απογραφή ενάρξεως
25.00.01.02	Απογραφή λήξεως
25.00.02	Αγορές περιόδου
25.01	Λιγνίτης
25.02	Πετρέλαιο
25.03	Μαζούτ
25.98	Εκπτώσεις αγορών
25.99	Αναλώσεις
25.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
25.40	Απομείωση αναλώσιμων υλικών (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
26	Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
26.00	Αποθέματα απογραφής
26.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
26.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
26.01	Αγορές περιόδου
26.98	Εκπτώσεις αγορών
26.99	Αναλώσεις
26.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
26.40	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27	Βιολογικά αποθέματα
27.00	Αποθέματα απογραφής
27.00.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης
27.00.01.01	Αποθέματα απογραφής έναρξης ζώων
27.00.01.02	Αποθέματα απογραφής έναρξης φυτών
27.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξης
27.00.02.01	Αποθέματα απογραφής λήξης ζώων
27.00.02.02	Αποθέματα απογραφής λήξης φυτών
27.01.01	Αγορές περιόδου ζώων
27.01.02	Αγορές περιόδου φυτών

27.98.01	Εκπτώσεις αγορών ζώων
27.98.02	Εκπτώσεις αγορών φυτών
27.30	Διαφορές εύλογης αξίας βιολογικών αποθεμάτων
27.30.01.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως ζώων
27.30.01.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής ενάρξεως φυτών
27.30.02.01	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως ζώων
27.30.02.02	Διαφορές εύλογης αξίας αποθεμάτων απογραφής λήξεως φυτών
27.99	Αναλώσεις
27.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.29.01	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά ζώων
27.29.02	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά φυτών
27.40	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών αποθεμάτων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.01	Απομείωση (υποτίμηση) ζώων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
27.40.02	Απομείωση (υποτίμηση) φυτών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
28	Είδη συσκευασίας
28.00	Αποθέματα απογραφής
28.00.01	Αποθέματα απογραφής ενάρξεως
28.00.02	Αποθέματα απογραφής λήξεως
28.01	Αγορές περιόδου
28.98	Εκπτώσεις αγορών
28.99	Αναλώσεις
28.29	Απομείωση (υποτίμηση) αναγνωριζόμενη φορολογικά
28.40	Απομείωση ειδών συσκευασίας (υποτίμηση) μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
30	Πελάτες
30.00	Πελάτες εσωτερικού
30.01	Πελάτες εξωτερικού
30.02	Ελληνικό δημόσιο
30.03	Ν.Π.Δ. και δημόσιες επιχειρήσεις
30.04	Πελάτες - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
30.05	Προκαταβολές πελατών

30.06	Πελάτες - παρακρατημένες εγγυήσεις
30.07	Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας
30.80	Πελάτες εσωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.81	Πελάτες εξωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.82	Πελάτης Ελληνικό δημόσιο εκχωρηθείς με σύμβαση factoring
30.83	Πελάτες Ν.Π.Δ.Δ. και δημόσιες επιχειρήσεις εκχωρηθέντες με σύμβαση factoring
30.90	Έξοδα για λογαριασμό πελατών (διάμεσος λογαριασμός)
30.97	Πελάτες επισφαλείς
30.98	Ελληνικό Δημόσιο επίδικες απαιτήσεις
30.99	Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων
30.70	Λογισμένοι πελάτες
30.29	Απομείωση πελατών αναγνωριζόμενη φορολογικά
30.40	Απομείωση πελατών μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
31	Γραμμάτια εισπρακτέα
31.00	Γραμμάτια εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο
31.01	Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη
31.02	Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση
31.03	Γραμμάτια σε καθυστέρηση
31.04	Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογαριασμός)
31.05	Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογαριασμός)
31.06	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (αντίθετος λογαριασμός)
31.07	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στο χαρτοφυλάκιο
31.08	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στις τράπεζες για είσπραξη
31.09	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα στις τράπεζες σε εγγύηση
31.10	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα σε καθυστέρηση
31.11	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογαριασμός)
31.12	Γραμμάτια σε ξένο νόμισμα προεξοφλημένα (αντίθετος λογαριασμός)
31.13	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος)
31.90	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες
31.91	Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε ξένο ξένο νόμισμα
31.92	Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων

31.93	Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε ξένο νόμισμα
31.94	Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με factoring
31.29	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
31.40	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32	Παραγγελίες στο εξωτερικό
32.00	Παραγγελίες πάγιων στοιχείων
32.29.00	Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.00	Απομείωση παραγγελιών πάγιων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.01	Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων
32.29.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων αναγνωριζόμενη φορολογικά
32.40.01	Απομείωση παραγγελιών κυκλοφορούντων στοιχείων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33	Χρεώστες διάφοροι
33.00	Προκαταβολές προσωπικού
33.01	Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού
33.02	Δάνεια προσωπικού
33.03	Μέτοχοι ή εταίροι λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου
33.04	Οφειλόμενο κεφάλαιο
33.05	Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
33.06	Προμερίσματα
33.07	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων
33.08	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί διαχειριστών
33.09	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών ΑΕ και μελών διοικητικού συμβουλίου
33.10	Δοσοληπτικοί λογαριασμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών ΑΕ
33.11	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων
33.12	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
33.13	Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι
33.13.00	Προκαταβολή φόρου εισοδήματος
33.13.10	Παρακρατημένος φόρος εισοδήματος από πωλήσεις στο δημόσιο
33.13.90	Συμψηφιστέος στην επόμενη περίοδο ΦΠΑ
33.14	Ελληνικό δημόσιο - λοιπές απαιτήσεις

33.17	Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων
33.18	Λογαριασμοί δεσμευμένων καταθέσεων σε ξένο νόμισμα
33.19	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη περίοδο
33.20	Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη περίοδο σε ξένο νόμισμα
33.21	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων
33.22	Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα
33.90	Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες
33.91	Επιταγές σε καθυστέρηση
33.92	Απαιτήσεις αποζημιώσεως κατά ασφαλιστικών εταιρειών
33.95	Λοιποί χρεώστες διάφοροι
33.96	Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε ξένο νόμισμα
33.97	Χρεώστες επισφαλείς
33.98	Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού δημοσίου
33.99	Λοιποί χρεώστες επίδικοι
33.29.01	Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.29.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40	Απομείωση απαιτήσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.01	Απομείωση απαιτήσεων από επιταγές εισπρακτέες μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
33.40.02	Απομείωση απαιτήσεων από λοιπούς χρεώστες διάφορους μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
34	Χρηματοοικονομικά στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού
34.00	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.01	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.02	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.03	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
34.04	Μερισματοποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εσωτερικού
34.05	Ομολογίες Ελληνικών δανείων
34.06	Ανεξόφλητες ομολογίες Ελληνικών δανείων
34.07	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

34.08	Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού δημοσίου
34.09	Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού
34.10	Μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.11	Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.12	Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.13	Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
34.14	Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιρειών εξωτερικού
34.15	Ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.16	Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων
34.17	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
34.19	Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού
34.20	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εσωτερικού
34.21	Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιρειών εξωτερικού
34.22	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού
34.23	Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού
34.24	Χρεόγραφα σε τρίτους σε εγγύηση
34.25	Ίδιοι τίτλοι
34.26	Εταιρικά ομόλογα
34.90	Παράγωγα
34.91	Ομόλογα Ελληνικού δημοσίου
34.92	Τραπεζικά ομόλογα
34.30.01	Διαφορές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
34.30.02	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.30.03	Διαφορές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
34.40	Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
34.40.01	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
34.40.02	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
34.40.03	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
34.40.04	Απομείωση λοιπών απαιτήσεων
35	Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων
35.00	Εκτελωνιστές λογαριασμοί προς απόδοση
35.01	Προσωπικό λογαριασμοί προς απόδοση

35.02	Λοιποί συνεργάτες τρίτοι λογαριασμοί προς απόδοση
35.03	Πάγιες προκαταβολές
35.29	Απομείωση από λογαριασμούς διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά
35.40	Απομείωση από λογαριασμούς διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
36	Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων
36.01	Έσοδα περιόδου εισπρακτέα
36.02	Αγορές υπό παραλαβή
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών περιόδου υπό διακανονισμό
36.29	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.29.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.40	Απομείωση μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
36.70	Λογισμένα έσοδα περιόδου εισπρακτέα
38	Χρηματικά διαθέσιμα
38.00	Ταμείο
38.01	Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών
38.02	Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη
38.03	Καταθέσεις όψεως
38.04	Καταθέσεις προθεσμίας
38.05	Καταθέσεις όψεως σε ξένο νόμισμα
38.06	Καταθέσεις προθεσμίας σε ξένο νόμισμα

II. ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40	Κεφάλαιο
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
40.01	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
40.06	Εταιρικό κεφάλαιο
40.07	Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων

40.91	Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο
41	Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής στην εύλογη αξία
41.00	Καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο
41.02	Τακτικό αποθεματικό
41.03	Αποθεματικά καταστατικού
41.04	Ειδικά αποθεματικά
41.05	Έκτακτα αποθεματικά
41.30	Διαφορές εύλογης αξίας
41.30.10	Διαφορές εύλογης αξίας γης
41.30.11	Διαφορές εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.10.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας γης
41.30.11.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας κτηρίων-εγκαταστάσεων κτηρίων-τεχνικών έργων
41.30.18	Διαφορές εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.00	Διαφορές εύλογης αξίας διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.30.18.01	Διαφορές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης χρηματοροών
41.30.18.88	Αναβαλλόμενος φόρος διαφοράς εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
41.08	Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
41.09	Ίδιοι τίτλοι
41.42	Δαπάνες καθαρής θέσης
42	Αποτελέσματα εις νέο
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο
42.01	Υπόλοιπο ζημιών περιόδου εις νέο
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
42.09	Υπόλοιπο αποτελεσμάτων εις νέο μόνιμων διαφορών
42.10	Αποτελέσματα εις νέον - διάφορα αφορολόγητα αποθεματικά προ ν. 4172/2913
42.42	Αποτελέσματα εις νέον - Διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
43	Ποσά προοριζόμενα για αύξηση κεφαλαίου
43.00	Καταθέσεις μετόχων
43.01	Καταθέσεις εταίρων

III. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

44	Προβλέψεις
44.29	Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά
44.44	Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
44.44.00	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους
44.44.09	Λοιπές προβλέψεις
45	Μικροπρόθεσμες υποχρεώσεις
45.00	Ομολογιακά δάνεια μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.01	Ομολογιακά δάνεια μετατρέψιμα σε μετοχές
45.02	Ομολογιακά δάνεια με ρήτρα ξένου νομίσματος μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.03	Ομολογιακά δάνεια με ρήτρα ξένου νομίσματος μετατρέψιμα σε μετοχές
45.04	Ομολογιακά δάνεια σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμα σε μετοχές
45.05	Ομολογιακά δάνεια σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμα σε μετοχές
45.10	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων
45.11	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων με ρήτρα ξένου νομίσματος
45.12	Τράπεζες λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα
45.13	Ταμειυτήρια - λογαριασμοί μακροπροθέσμων υποχρεώσεων
45.14	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις
45.15	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
45.16	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
45.17	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
45.18	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες
45.19	Γραμμάτια πληρωτέα
45.20	Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
45.21	Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων επιχειρήσεων
45.22	Ελληνικό Δημόσιο
45.23	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
45.24	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων (αντίθετος)
45.25	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος)

45.26	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημοσίων Επιχειρήσεων (αντίθετος)
45.90	Ληφθείσες εγγυήσεις
45.91	Κρατικές επιχορηγήσεις
45.98	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
45.99	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα
46	Αναβαλλόμενος φόρος (χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο)
50	Προμηθευτές
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού
50.01	Προμηθευτές εξωτερικού
50.02	Ελληνικό Δημόσιο
50.03	Ν.Π.Δ.Δ και Δημόσιες επιχειρήσεις
50.04	Προμηθευτές - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας
50.05	Προκαταβολές σε προμηθευτές
50.06	Προμηθευτές - Παρακρατημένες εγγυήσεις
50.07	Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας
50.08	Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός πάγιων στοιχείων
50.90	Τρίτοι - λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους
50.60	Προμηθευτές – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
51	Γραμμάτια πληρωτέα
51.00	Γραμμάτια πληρωτέα
51.01	Γραμμάτια πληρωτέα σε ξένο νόμισμα
51.02	Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημοσίων επιχειρήσεων
51.03	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων (αντίθετος λογαριασμός)
51.04	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα (αντίθετος λογαριασμός)
51.05	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως ΝΠΔΔ και Δημοσίων επιχειρήσεων (αντίθετος λογαριασμός)
51.90	Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες
51.91	Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε ξένο νόμισμα
51.92	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων
51.93	Μη δουλεμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε ξένο νόμισμα

52	Τράπεζες - Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
52.00	Τράπεζα Α
52.01	Τράπεζα Β
53	Πιστωτές διάφοροι
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες
53.01	Μερίσματα πληρωτέα
53.02	Προμερίσματα πληρωτέα
53.03	Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού
53.04	Ομολογίες πληρωτέες
53.05	Τοκομερίδια πληρωτέα
53.06	Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών
53.07	Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων
53.08	Δικαιούχοι αμοιβών
53.09	Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων
53.10	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
53.11	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
53.12	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις
53.13	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε ξένο νόμισμα
53.14	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους
53.15	Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επιπλέον τόκου
53.16	Μέτοχοι - αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μείωσης κεφαλαίου
53.17	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο
53.18	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη περίοδο σε ξένο νόμισμα
53.90	Επιταγές πληρωτέες μεταχρονολογημένες
53.98	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
53.99	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα
53.60	Πιστωτές διάφοροι – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
54	Υποχρεώσεις από φόρους τέλη
54.00	Φόρος προστιθέμενης αξίας

54.01	Ειδικός φόρος κατανάλωσης
54.03	Φόροι τέλη αμοιβών προσωπικού
54.04	Φόροι τέλη αμοιβών τρίτων
54.05	Φόροι τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
54.06	Φόροι τέλη τιμολογίων αγοράς
54.08	Λογαριασμός εκκαθάρισεως φόρων τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος
54.09	Λοιποί φόροι τέλη
54.90	Αγγελιόσημο και ειδικός φόρος επί διαφημίσεων
54.99	Φόροι τέλη προηγούμενων χρήσεων
54.60	Φόροι τέλη – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
55	Ασφαλιστικοί οργανισμοί
55.00	ΙΚΑ
55.01	Λοιπά ταμεία κύριας ασφάλισης
55.02	Επικουρικά ταμεία
55.99	Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων
55.60	Ασφαλιστικοί οργανισμοί – διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης
56	Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων
56.01	Έξοδα περιόδου δουλευμένα
56.02	Αγορές υπό τακτοποίηση
56.03	Εκπτώσεις επί πωλήσεων περιόδου υπό διακανονισμό
56.60	Μεταβατικοί λογαριασμοί - διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης

IV. ΕΞΟΔΑ

60	Παροχές σε εργαζομένους
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού
60.00.00	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού
60.00.01	Οικογενειακά επιδόματα έμμισθου προσωπικού
60.00.02	Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης έμμισθου προσωπικού
60.00.03	Δώρα εορτών έμμισθου προσωπικού

60.00.05	Αποδοχές ασθένειας εμμίσθου προσωπικού
60.00.06	Αποδοχές κανονικής αδείας εμμίσθου προσωπικού
60.00.07	Επιδόματα κανονικής αδείας εμμίσθου προσωπικού
60.00.08	Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών εμμίσθου προσωπικού
60.00.09	Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές εμμίσθου προσωπικού
60.00.10	Έκτακτες αμοιβές εμμίσθου προσωπικού
60.00.11	Αμοιβές εκτός έδρας εμμίσθου προσωπικού
60.00.12	Αμοιβές μαθητευόμενων εμμίσθου προσωπικού
60.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.00	Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.01	Οικογενειακά επιδόματα ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.02	Αμοιβές υπερωριακής απασχόλησης ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.03	Δώρα εορτών ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.04	Αποδοχές επίσημων αργιών ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.05	Αποδοχές ασθένειας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.06	Αποδοχές κανονικής αδείας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.07	Επιδόματα κανονικής αδείας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.08	Αποζημιώσεις μη χορηγούμενων αδειών ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.09	Ποσοστά για πωλήσεις και αγορές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.10	Έκτακτες αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.11	Αμοιβές εκτός έδρας ημερομίσθιου προσωπικού
60.01.12	Αμοιβές μαθητευόμενων ημερομίσθιου προσωπικού
60.02	Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
60.02.00	Είδη ενδύσεως
60.02.01	Έξοδα στεγάσεως
60.02.02	Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου-εστιατορείου
60.02.03	Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού
60.02.04	Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού
60.02.05	Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάληψης
60.02.06	Ασφάλιστρα προσωπικού
60.02.07	Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων
60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού

60.03.00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ εμμίσθου προσωπικού
60.03.01	Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης εμμίσθου προσωπικού
60.03.02	Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης εμμίσθου προσωπικού
60.03.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας εμμίσθου προσωπικού
60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.00	Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.01	Εργοδοτικές εισφορές λοιπών ταμείων κύριας ασφάλισης ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.02	Εργοδοτικές εισφορές ταμείων επικουρικής ασφάλισης ημερομίσθιου προσωπικού
60.04.03	Δωρόσημο οικοδόμων
60.04.04	Χαρτόσημο μισθοδοσίας ημερομίσθιου προσωπικού
60.05	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία
60.05.00	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία έμμισθου προσωπικού
60.05.01	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία ημερομίσθιου προσωπικού
60.06	Αμοιβές και έξοδα μελών διοικητικού συμβουλίου
60.06.01	Αποδοχές μελών διοικητικού συμβουλίου από τα κέρδη
60.06.02	Αμοιβές συνεδριάσεων μελών διοικητικού συμβουλίου
60.29	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία αναγνωριζόμενες φορολογικά
60.44	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
60.60	Λογισμένα έξοδα παροχών σε εργαζομένους
60.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
60.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές σε εργαζομένους
61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.00	Αμοιβές και έξοδα τρίτων υποκείμενων σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.00	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.01	Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.02	Αμοιβές και έξοδα τεχνικών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

61.00.03	Αμοιβές και έξοδα οργανωτών -μελετητών-ερευνητών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.04	Αμοιβές και έξοδα ελεγκτών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.05	Αμοιβές και έξοδα ιατρών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.06	Αμοιβές και έξοδα λογιστών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.07	Αμοιβές και έξοδα φοροτεχνικών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.00.99	Αμοιβές και έξοδα διαφόρων τρίτων, υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.01	Αμοιβές και έξοδα λοιπών τρίτων υποκείμενων σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.01.02	Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων εξωτερικού υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.02	Λοιπές προμήθειες τρίτων
61.02.00	Προμήθειες για αγορές
61.02.01	Προμήθειες για πωλήσεις
61.02.02	Προμήθειες εισπραξέως τιμολογίων και φορτωτικών εγγράφων
61.02.03	Μεισιτείες
61.03	Επεξεργασίες από τρίτους
61.03.00	Επεξεργασίες φασόν
61.03.01	Αμοιβές μηχανογραφικής επεξεργασίας
61.90	Αμοιβές μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.00	Αμοιβές σε εταιρείες μελετών τεχνικών έργων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.01	Αμοιβές για έρευνα αγοράς μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.03	Αμοιβές γραφείων επιλογής προσωπικού μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.90.10	Αμοιβές συνεργείων καθαρισμού κτιρίων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
61.91	Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων
61.92	Ασφαλιστικές εισφορές επί αμοιβών τρίτων
61.92.00	Εισφορές Ταμείου Νομικών έμμισθων δικηγόρων
61.92.01	Εισφορές Τ.Σ.Α.Υ. έμμισθων ιατρών
61.93	Αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων
61.94	Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα

61.98	Λοιπές αμοιβές τρίτων
61.29	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.44	Προβλέψεις για αμοιβές και έξοδα τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
61.60	Λογισμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
61.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά αμοιβές και έξοδα τρίτων
61.69.02	Δαπάνες αμοιβών και εξόδων τρίτων καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά
62	Παροχές τρίτων
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
62.01	Φωταέριο η φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας
62.02	Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
62.03.00	Τηλεφωνικά - τηλεγραφικά
62.03.01	ΤΕΛΕΧ - ΦΑΧ
62.03.02	Ταχυδρομικά
62.04.00	Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
62.04.01	Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων
62.04.02	Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
62.04.03	Ενοίκια μεταφορικών μέσων
62.04.04	Ενοίκια επίπλων
62.04.05	Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων
62.04.06	Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού
62.04.07	Ενοίκια φωτοαντιγραφικών μέσων
62.04.08	Ενοίκια φωτεινών επιγραφών
62.04.10	Ενοίκια χρονομεριστικής μισθώσεως
62.05.00	Ασφάλιστρα πυρός
62.05.01	Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων
62.05.02	Ασφάλιστρα μεταφορών
62.05.03	Ασφάλιστρα πιστώσεων
62.05.04	Ασφάλιστρα κλοπής
62.05.05	Ασφάλιστρα απώλειας εισοδήματος
62.05.06	Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης

62.05.07	Λοπά ασφάλιστρα
62.06	Αποθήκευτρα
62.07.00	Επισκευές συντηρήσεις εδαφικών εκτάσεων
62.07.01	Επισκευές κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
62.07.02	Επισκευές συντηρήσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
62.07.03	Επισκευές συντηρήσεις μεταφορικών μέσων
62.07.04	Επισκευές συντηρήσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
62.07.05	Επισκευές συντηρήσεις εμπορευμάτων
62.07.06	Επισκευές συντηρήσεις έτοιμων προϊόντων
62.07.07	Επισκευές συντηρήσεις λοιπών αγαθών
62.91	Έξοδα μεταφορικού έργου
62.98.00	Φωτισμός πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής
62.98.01	Φωταέριο ή φυσικό αέριο εκτός παραγωγής
62.98.02	Ύδρευση εκτός παραγωγής
62.29	Προβλέψεις για παροχές τρίτων αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.44	Προβλέψεις για παροχές τρίτων μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
62.60	Λογισμένες παροχές τρίτων
62.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπτόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
62.69.01	Μη εκπιπόμενες φορολογικά παροχές τρίτων τρίτων
63	Φόροι - τέλη
63.02.00	Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων
63.02.01	Χαρτόσημα λοιπών πράξεων
63.03.00	Τέλη κυκλοφορίας επιβατικών αυτοκινήτων
63.03.01	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων
63.03.02	Τέλη κυκλοφορίας σιδηροδρομικών οχημάτων
63.03.03	Τέλη κυκλοφορίας πλωτών μέσων
63.03.04	Τέλη κυκλοφορίας εναέριων μέσων
63.04.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
63.04.03	Τέλη ακίνητης περιουσίας
63.04.99	Λοιποί δημοτικοί φόροι - τέλη
63.05	Φόροι - τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς

63.06	Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού
63.98.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων
63.98.01	Τέλη υδρεύσεως
63.98.02	Φόρος ακίνητης περιουσίας
63.98.04	Χαρτόσημο εσόδων από τόκους
63.98.06	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων
63.98.07	Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το Δημόσιο και ΝΠΔΔ
63.98.08	ΦΠΑ εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος
63.98.09	ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος
63.98.99	Λοιποί φόροι - τέλη
63.29	Προβλέψεις για φόρους τέλη αναγνωριζόμενες φορολογικά
63.44	Προβλέψεις για φόρους τέλη μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
63.60	Λογισμένοι φόροι - τέλη
63.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
63.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά φόροι - τέλη
63.69.02	Δαπάνες φόρων - τελών καθαρής θέσης εκπιπόμενες φορολογικά
64	Διάφορα έξοδα
64.00	Έξοδα μεταφορών
64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων
64.00.01	Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων
64.00.03	Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων
64.00.04	Έξοδα διακινήσεων (εσωτερικών) υλικών - αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων
64.00.10	Έξοδα κινήσεως (καύσιμα κλπ) μισθωμένων μεταφορικών μέσων
64.01	Έξοδα ταξιδίων
64.01.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού
64.01.01	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού
64.01.02	Έξοδα μετακινήσεως προσωπικού
64.02	Έξοδα προβολής και διαφήμισης
64.02.00	Διαφημίσεις από τον τύπο
64.02.01	Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση
64.02.02	Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

64.02.03	Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως
64.02.04	Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών
64.02.05	Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων
64.02.06	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας
64.02.07	Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων
64.02.08	Έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων
64.02.09	Έξοδα αποστολής δειγμάτων
64.02.10	Αξία χορηγούμενων δειγμάτων
64.02.99	Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισεως
64.03	Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων
64.03.00	Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού
64.03.01	Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού
64.03.02	Έξοδα επιδείξεων
64.04	Ειδικά έξοδα προώθησεως εξαγωγών
64.04.00	Ειδικά έξοδα εξαγωγών
64.05	Συνδρομές - Εισφορές
64.05.00	Συνδρομές σε περιοδικά και εφημερίδες
64.05.01	Συνδρομές - Εισφορές σε επαγγελματικές οργανώσεις
64.05.02	Δικαιώματα χρηματιστηρίου διαπραγματεύσεως τίτλων
64.06	Δωρεές - Επιχορηγήσεις
64.06.00	Δωρεές για κοινωνοφελείς σκοπούς
64.06.01	Επιχορηγήσεις για κοινωνοφελείς σκοπούς
64.06.02	Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωνοφελείς σκοπούς
64.06.98	Λοιπές δωρεές
64.06.99	Λοιπές επιχορηγήσεις
64.07	Έντυπα και γραφική ύλη
64.07.00	Έντυπα
64.07.01	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων
64.07.02	Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων
64.07.03	Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων
64.07.04	Αγορές βιβλίων
64.08	Υλικά άμεσης ανάληψης

64.08.00	Καύσιμα και λοιπά υλικά θερμάνσεως
64.08.01	Υλικά καθαριότητας
64.08.02	Υλικά φαρμακείου
64.09	Έξοδα δημοσιεύσεων
64.09.00	Έξοδα δημοσιεύσεων ισολογισμών και προσκλήσεων
64.09.01	Έξοδα δημοσιεύσεως αγγελιών και ανακοινώσεων
64.98	Διάφορα έξοδα
64.98.00	Κοινόχρηστες δαπάνες
64.98.01	Έξοδα λειτουργίας οργάνων διοικήσεως
64.98.02	Δικαστικά και έξοδα εξώδικων ενεργειών
64.98.03	Έξοδα συμβαθαιολογίων
64.98.04	Έξοδα λοιπών επαγγελματιών
64.98.05	Έξοδα διαφόρων τρίτων
64.29	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.44	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
64.60	Λογισμένα διάφορα έξοδα
64.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπτόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
64.69.01	Μη εκπιπτόμενα φορολογικά διάφορα έξοδα
65	Τόκοι και συναφή έξοδα
65.00	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων
65.00.00	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.01	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.02	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων με ρήτρα σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.03	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων με ρήτρα σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.04	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων σε ξένο νόμισμα μη μετατρέψιμων σε μετοχές
65.00.05	Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων σε ξένο νόμισμα μετατρέψιμων σε μετοχές
65.01	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
65.01.00	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων
65.01.01	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων με ρήτρα ξένου νομίσματος

65.01.02	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα
65.01.03	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ταμειυτήρια
65.01.04	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις
65.01.05	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.
65.01.06	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς εταιίρους και διοικούντες
65.01.07	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων
65.01.08	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων γραμματίων πληρωτέων σε ξένο νόμισμα
65.01.09	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς το δημόσιο από φόρους
65.01.10	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς ασφαλιστικά ταμεία
65.01.98	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπροθέσμων υποχρεώσεων
65.01.99	Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπροθέσμων υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα
65.02	Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών
65.03	Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
65.04	Τόκοι και έξοδα βραχυπροθέσμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
65.05	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπροθέσμων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
65.06	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων
65.07	Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.08	Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.09	Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
65.10	Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
65.90	Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση factoring
65.98	Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
65.60	Λογισμένοι τόκοι και συναφή έξοδα
65.69	Διαφορές από έξοδα (μη εκπιπτόμενα έξοδα περιόδου - μόνιμες διαφορές) και δαπάνες καθαρής θέσης
65.69.01	Μη εκπιπόμενοι φορολογικά τόκοι και συναφή έξοδα
66	Αποσβέσεις παγίων στοιχείων
66.00	Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
66.00.01	Αποσβέσεις γης ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.02	Αποσβέσεις γης μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων

66.00.03	Αποσβέσεις γης λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50	Διαφορές αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων
66.00.50.01	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50.02	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.50.03	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων ιδιοχρησιμοποιούμενων
66.00.11	Αποσβέσεις γης ορυχείων επενδυτικών
66.00.12	Αποσβέσεις γης μεταλλείων επενδυτικών
66.00.13	Αποσβέσεις γης λατομείων επενδυτικών
66.00.50	Διαφορές αποσβέσεων εδαφικών εκτάσεων
66.00.50.11	Διαφορές αποσβέσεων γης ορυχείων επενδυτικών
66.00.50.12	Διαφορές αποσβέσεων γης μεταλλείων επενδυτικών
66.00.50.13	Διαφορές αποσβέσεων γης λατομείων επενδυτικών
66.01	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.00	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.01	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών
66.01.03	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων
66.01.07	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.08	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.10	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.50	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.50.00	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων
66.01.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών
66.01.50.03	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων
66.01.50.07	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
66.01.50.10	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
66.01.14	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων επενδυτικών
66.01.15	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών επενδυτικών
66.01.17	Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων επενδυτικών
66.01.21	Αποσβέσεις κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.22	Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών

66.01.24	Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων επενδυτικών
66.01.50	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων - τεχνικών έργων
66.01.50.14	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων επενδυτικών
66.01.50.15	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών επενδυτικών
66.01.50.17	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεως γηπέδων επενδυτικών
66.01.50.21	Διαφορές αποσβέσεων κτηρίων - εγκαταστάσεων κτηρίων σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.22	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών έργων εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων επενδυτικών
66.01.50.24	Διαφορές αποσβέσεων διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων επενδυτικών
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων – τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων
66.02.01	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων
66.02.02	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.03	Αποσβέσεις εργαλείων
66.02.04	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών
66.02.05	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
66.02.07	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.08	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.10	Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.11	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.12	Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.13	Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.14	Αποσβέσεις καλουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.15	Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.17	Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.18	Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
66.02.50.00	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων
66.02.50.01	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων

66.02.50.02	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός
66.02.50.03	Διαφορές αποσβέσεις εργαλείων
66.02.50.04	Διαφορές αποσβέσεων καθουπιών - ιδιοσυσκευών
66.02.50.05	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων
66.02.50.07	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.08	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
66.02.50.10	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.11	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.12	Διαφορές αποσβέσεων φορητών μηχανημάτων χειρός εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.13	Διαφορές αποσβέσεων εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.14	Διαφορές αποσβέσεων καθουπιών - ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.15	Διαφορές αποσβέσεων μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.17	Διαφορές αποσβέσεων μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.02.50.18	Διαφορές αποσβέσεων τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
66.03.00	Αποσβέσεις αυτοκινήτων - λεωφορείων
66.03.01	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
66.03.02	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
66.03.03	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.04	Αποσβέσεις πλωτών μέσων
66.03.05	Αποσβέσεις εναέριων μέσων
66.03.06	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.10	Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.11	Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.12	Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.13	Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.14	Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.15	Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.16	Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50	Διαφορές αποσβέσεων μεταφορικών μέσων

66.03.50.00	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων
66.03.50.01	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων
66.03.50.02	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης
66.03.50.03	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων
66.03.50.04	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων
66.03.50.05	Διαφορές αποσβέσεις εναέριων μέσων
66.03.50.06	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών
66.03.50.10	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.11	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.12	Διαφορές αποσβέσεων αυτοκινήτων φορτηγών - ρυμουλκών - ειδικής χρήσης εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.13	Διαφορές αποσβέσεων σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.14	Διαφορές αποσβέσεων πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.15	Διαφορές αποσβέσεων εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.03.50.16	Διαφορές αποσβέσεων μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
66.04.00	Αποσβέσεις επίπλων
66.04.01	Αποσβέσεις σκευών
66.04.02	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων
66.04.03	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.04	Αποσβέσεις μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς
66.04.05	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων
66.04.08	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.10	Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.11	Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.12	Αποσβέσεις μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.13	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.14	Αποσβέσεις μέσων αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.15	Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.18	Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.50.00	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων
66.04.50.01	Διαφορές αποσβέσεων σκευών
66.04.50.02	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων
66.04.50.03	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων
66.04.50.04	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς
66.04.50.05	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων
66.04.50.08	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
66.04.50.10	Διαφορές αποσβέσεων επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.11	Διαφορές αποσβέσεων σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.12	Διαφορές αποσβέσεων μηχανών γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.13	Διαφορές αποσβέσεων ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.14	Διαφορές αποσβέσεων μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.15	Διαφορές αποσβέσεων επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
66.04.50.18	Διαφορές αποσβέσεων εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
66.05	Αποσβέσεις άυλων παγίων
66.05.00	Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως
66.05.01	Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.02	Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων
66.05.04	Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων
66.05.05	Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων
66.05.17	Αποσβέσεις λογισμικών προγραμμάτων
66.05.90	Αποσβέσεις δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
66.05.91	Αποσβέσεις δαπανών ανάπτυξης
66.05.50	Διαφορές αποσβέσεων άυλων περιουσιακών στοιχείων
66.05.50.00	Διαφορές αποσβέσεων υπεραξίας επιχειρήσεων
66.05.50.01	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας
66.05.50.02	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων
66.05.50.04	Διαφορές αποσβέσεων δικαιωμάτων χρήσης ενσώματων παγίων στοιχείων

66.05.50.05	Διαφορές αποσβέσεων λοιπών δικαιωμάτων
66.05.50.17	Διαφορές αποσβέσεων λογισμικών προγραμμάτων
66.05.50.90	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών μεταγραφών και ανανεώσεων συμβολαίων επαγγελματιών αθλητών
66.05.50.91	Διαφορές αποσβέσεων δαπανών ανάπτυξης
66.06	Αποσβέσεις βιολογικών παγίων
66.06.01	Αποσβέσεις παγίων ζώων
66.06.02	Αποσβέσεις παγίων φυτών
66.06.50	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
66.06.50.01	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (Ζώα)
66.06.50.02	Διαφορές αποσβέσεων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (Φυτά)
67	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας
67.30	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας περιουσιακών στοιχείων
67.30.10	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικής γης
67.30.11	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας επενδυτικών κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων
67.30.17	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών παγίων
67.30.17.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
67.30.17.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
67.30.18	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
67.30.18.01	Κέρδη/Ζημιές εύλογης αξίας παραγώγων αντιστάθμισης εύλογης αξίας
67.30.20	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας εμπορευμάτων
67.30.27	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών αποθεμάτων
67.30.27.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας αποθεμάτων ζώων
67.30.27.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας αποθεμάτων φυτών
67.30.34	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
67.30.34.01	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας χρεωστικών τίτλων
67.30.34.02	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας συμμετοχικών τίτλων
67.30.34.03	Κέρδη / Ζημιές εύλογης αξίας λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
68	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων
68.29	Απομείωση αναγνωριζόμενη φορολογικά

68.29.20	Απομείωση εμπορευμάτων
68.29.21	Απομείωση προϊόντων
68.29.22	Απομείωση υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.29.23	Απομείωση παραγωγής σε εξέλιξη
68.29.24	Απομείωση πρώτων και βοηθητικών υλών
68.29.25	Απομείωση αναλωσίμων υλικών
68.29.26	Απομείωση ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.29.27	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.29.27.01	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.29.27.02	Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.29.28	Απομείωση ειδών συσκευασίας
68.29.30	Απομείωση πελατών
68.29.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.29.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.29.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.29.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.29.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων
68.29.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.29.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.29.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή
68.40	Απομείωση μη αναγνωριζόμενη φορολογικά
68.40.10	Απομείωση γης
68.40.10.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενης γης
68.40.10.01	Απομείωση επενδυτικής γης
68.40.11	Απομείωση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.00	Απομείωση ιδιοχρησιμοποιούμενων κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.11.01	Απομείωση επενδυτικών κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
68.40.12	Απομείωση μηχανημάτων-τεχνικών εγκαταστάσεων-μηχανολογικού εξοπλισμού
68.40.13	Απομείωση μεταφορικών μέσων
68.40.14	Απομείωση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
68.40.15	Απομείωση ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση και προκαταβολών κτίσεως παγίων στοιχείων

68.40.16	Απομείωση άυλων στοιχείων
68.40.17	Απομείωση παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.18	Απομείωση παγίων χρηματοοικονομικών στοιχείων
68.40.18.00	Απομείωση θυγατρικών
68.40.18.01	Απομείωση συγγενών
68.40.18.02	Απομείωση κοινοπραξιών
68.40.18.03	Απομείωση λοιπών συμμετοχικών τίτλων
68.40.18.04	Απομείωση δανείων και λοιπών απαιτήσεων
68.40.18.05	Απομείωση χρεωστικών τίτλων
68.40.18.06	Απομείωση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.20	Απομείωση (υποτίμηση) εμπορευμάτων
68.40.21	Απομείωση (υποτίμηση) προϊόντων
68.40.22	Απομείωση (υποτίμηση) υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
68.40.23	Απομείωση (υποτίμηση) παραγωγής σε εξέλιξη
68.40.24	Απομείωση (υποτίμηση) πρώτων και βοηθητικών υλών
68.40.25	Απομείωση (υποτίμηση) αναλωσίμων υλικών
68.40.26	Απομείωση (υποτίμηση) ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
68.40.27	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
68.40.27.01	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
68.40.27.02	Απομείωση (υποτίμηση) βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
68.40.28	Απομείωση (υποτίμηση) ειδών συσκευασίας
68.40.30	Απομείωση πελατών
68.40.31	Απομείωση γραμματίων εισπρακτέων
68.40.32	Απομείωση παραγγελιών εξωτερικού
68.40.33	Απομείωση χρεωστών διαφόρων
68.40.33.01	Απομείωση επιταγών εισπρακτέων
68.40.33.02	Απομείωση λογαριασμού λοιποί χρεώστες διάφοροι
68.40.34	Απομειώσεις χρεογράφων
68.40.34.01	Απομειώσεις χρεωστικών τίτλων
68.40.34.02	Απομειώσεις συμμετοχικών τίτλων
68.40.34.03	Απομειώσεις λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
68.40.35	Απομείωση λογαριασμών διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων

68.40.36.01	Απομείωση εξόδων επομένων χρήσεων
68.40.36.02	Απομείωση εσόδων περιόδου εισπρακτέων
68.40.36.03	Απομείωση αγορών υπό παραλαβή

V. ΕΣΟΔΑ

70	Πωλήσεις εμπορευμάτων
70.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
70.95	Επιστροφές πωλήσεων
70.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
70.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
70.70	Λογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων
71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
71.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
71.95	Επιστροφές πωλήσεων
71.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
71.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
71.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
71.70	Λογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
72	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού
72.00	Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
72.01	Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας
72.02	Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
72.03	Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
72.04	Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
72.95	Επιστροφές πωλήσεων
72.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων

72.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
72.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
72.70	Λογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και ακρήστου υλικού
73	Πωλήσεις υπηρεσιών
73.00	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.01	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.94	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.95	Ελεύθερη ανάπτυξη
73.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
73.97	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
73.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
73.70	Λογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών
74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
74.00	Επιχορηγήσεις πωλήσεων
74.01	Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων
74.02	Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών
74.03	Επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις για κάλυψη εξόδων
74.05	Επιδότηση επιτοκίου δανείων παγίων επενδύσεων
74.98	Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων
74.70	Λογισμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
75	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών
75.00.00	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογιστηρίου
75.00.01	Έσοδα από μελέτες - έρευνες για λογαριασμό τρίτων
75.00.02	Έσοδα από επεξεργασία προϊόντων υλικών τρίτων
75.00.03	Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων
75.01.00	Έσοδα από παροχή κατοικιών
75.01.01	Έσοδα εστιατορείου
75.01.02	Έσοδα κυλικείου
75.02.00	Προμήθειες από αγορές για λογαριασμό τρίτων
75.02.01	Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων
75.03	Έσοδα από προνόμια για διοικητικές παραχωρήσεις

75.04	Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων
75.05	Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων
75.06	Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
75.07	Ενοίκια μεταφορικών μέσων
75.08	Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
75.09	Ενοίκια άυλων περιουσιακών στοιχείων
75.10	Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών
75.70	Λογισμένα έσοδα παρεπομένων ασχολιών
76	Έσοδα κεφαλαίων
76.00	Έσοδα συμμετοχών
76.00.00	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.00.01	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.00.02	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.00.03	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.00.04	Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες εσωτερικού
76.00.05	Έσοδα από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες εξωτερικού
76.00.06	Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εσωτερικού
76.00.07	Έσοδα από συμμετοχή σε κοινοπραξίες εξωτερικού
76.01	Έσοδα χρεογράφων
76.01.00	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.01.01	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού
76.01.02	Έσοδα ομολογιών Ελληνικών δανείων
76.01.03	Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού
76.01.04	Τόκοι εντόκων γραμματίων Ελληνικού δημοσίου
76.01.05	Μερίσματα μετοχών εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.01.06	Μερίσματα μετοχών μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών εξωτερικού
76.01.07	Έσοδα ομολογιών αλλοδαπών δανείων
76.01.08	Μερίσματα μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού
76.02	Δουληυμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
76.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
76.03.00	Τόκοι καταθέσεων τραπεζών εσωτερικού

76.03.01	Τόκοι καταθέσεων ταμειυτηρίων εσωτερικού
76.03.02	Τόκοι καταθέσεων εξωτερικού
76.03.03	Τόκοι χορηγούμενων δανείων
76.03.04	Τόκοι τρεχούμενων λογαριασμών πελατών
76.03.05	Τόκοι λοιπών τρεχούμενων λογαριασμών
76.03.06	Τόκοι καθυστερούμενων γραμματίων εισπρακτέων
76.03.99	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
76.98	Λοιπά έσοδα κεφαλαίων
76.70	Λογισμένα έσοδα κεφαλαίων
78	Ιδιοπαραγωγή παγίων
78.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων
78.00.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις εδαφικών εκτάσεων
78.00.01	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων
78.00.02	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
78.00.03	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις μεταφορικών μέσων
78.00.04	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
78.00.05	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση
78.00.06	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις άυλων στοιχείων
78.00.07	Ιδιοπαραγωγή ζώων για πάγια εκμετάλλευση
78.00.08	Ιδιοπαραγωγή φυτών για πάγια εκμετάλλευση

VI. ΜΗ ΣΥΝΗΘΗ ΕΞΟΔΑ & ΕΣΟΔΑ, ΚΕΡΔΗ, ΖΗΜΙΕΣ, ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81	Λοιπά μη συνήθη έσοδα / κέρδη, και έξοδα / ζημιές
81.00	Λοιπά μη συνήθη έσοδα
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
81.00.01	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων
81.00.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.00.03	Κληπές υπεξαυρέσεις
81.00.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.00.05	Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς
81.01	Λοιπά μη συνήθη έσοδα

81.01.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων ποινικών ρητρών
81.01.04	Συναλλαγματικές διαφορές
81.01.05	Αναλογούσες στην περίοδο επικορηγήσεις πάγιων επενδύσεων
81.01.99	Λοιπά έσοδα
81.02	Ζημίες από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.10	Ζημίες από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.11	Ζημίες από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.02.12	Ζημίες από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.13	Ζημίες από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.02.14	Ζημίες από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.15	Ζημίες από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.16	Ζημίες από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.17	Ζημίες από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.02.18	Ζημίες από διάθεση μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.02.18.00	Ζημίες από διάθεση θυγατρικών
81.02.18.01	Ζημίες από διάθεση συγγενών
81.02.18.02	Ζημίες από διάθεση κοινοπραξιών
81.02.18.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Ζημίες από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.02.18.05	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων/Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.02.18.06	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
81.02.34	Ζημίες από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.02.34.01	Ζημίες από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.02.34.02	Ζημίες από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.02.34.03	Ζημίες από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.02.50	Διαφορές ζημιών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.02.50.10	Διαφορές ζημιών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.02.50.11	Διαφορές ζημιών από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.02.50.12	Διαφορές ζημιών από διάθεση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.02.50.13	Διαφορές ζημιών από διάθεση μεταφορικών μέσων

81.02.50.14	Διαφορές ζημιών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.02.50.15	Διαφορές ζημιών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.02.50.16	Διαφορές ζημιών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.02.50.17	Διαφορές ζημιών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03	Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.10	Κέρδη από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.03.11	Κέρδη από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.03.12	Κέρδη από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
81.03.13	Κέρδη από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.14	Κέρδη από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.15	Κέρδη από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.16	Κέρδη από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.17	Κέρδη από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.18	Κέρδη από διάθεση μακροπρόθεσμων χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.03.18.00	Κέρδη από διάθεση θυγατρικών
81.03.18.01	Κέρδη από διάθεση συγγενών
81.03.18.02	Κέρδη από διάθεση κοινοπραξιών
81.03.18.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών συμμετοχικών τίτλων / «Κέρδη από διάθεση διαθέσιμων για πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων»
81.03.18.05	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων/ Διακρατούμενων ως τη λήξη επενδύσεων
81.03.18.06	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων
81.03.34	Κέρδη από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού
81.03.34.01	Κέρδη από διάθεση χρεωστικών τίτλων
81.03.34.02	Κέρδη από διάθεση συμμετοχικών τίτλων
81.03.34.03	Κέρδη από διάθεση λοιπών χρηματοοικονομικών στοιχείων
81.03.50	Διαφορές κερδών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων
81.03.50.10	Διαφορές κερδών από διάθεση εδαφικών εκτάσεων
81.03.50.11	Διαφορές κερδών από διάθεση κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων
81.03.50.12	Διαφορές κερδών από διάθεση μηχανημάτων -τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

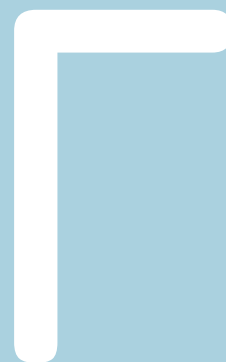
81.03.50.13	Διαφορές κερδών από διάθεση μεταφορικών μέσων
81.03.50.14	Διαφορές κερδών από διάθεση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
81.03.50.15	Διαφορές κερδών από διάθεση παγίων υπό εκτέλεση
81.03.50.16	Διαφορές κερδών από διάθεση άυλων στοιχείων
81.03.50.17	Διαφορές κερδών από διάθεση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
81.04	Λοιπές μη συνήθεις ζημίες
81.04.01	Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις
81.04.02	Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.04.03	Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων
81.04.04	Ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων
81.04.05	Λοιπές έκτακτες ζημίες
81.05	Λοιπά μη συνήθη κέρδη
81.05.01	Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
81.05.02	Λοιπά κέρδη
81.29	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.44	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες μη αναγνωριζόμενες φορολογικά
81.60	Λογισμένα μη συνήθη έξοδα/ζημίες
81.69	Μη εκπιπτόμενα φορολογικά μη συνήθη έξοδα/ζημίες
81.70	Λογισμένα μη συνήθη έσοδα/κέρδη
83	Προβλέψεις (εάν δεν παρακολουθούνται στους λογαριασμούς εξόδων)
83.29	Προβλέψεις αναγνωριζόμενες φορολογικά
83.29.20	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις εμπορευμάτων
83.29.21	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις προϊόντων
83.29.60.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία
83.29.60.02	Προβλέψεις για λοιπές παροχές σε εργαζομένους
83.29.61	Προβλέψεις για αμοιβές τρίτων
83.29.62	Προβλέψεις για παροχές τρίτων
83.29.63	Προβλέψεις για φόρους τέλη
83.29.64	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα
83.29.81	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες.
83.29.81	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες αναγνωριζόμενες φορολογικά
83.44	Προβλέψεις μη αναγνωριζόμενες φορολογικά

83.44.20	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις εμπορευμάτων
83.44.21	Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις προϊόντων
83.44.60.01	Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία
83.44.60.02	Προβλέψεις για λοιπές παροχές σε εργαζομένους
83.44.61	Προβλέψεις για αμοιβές τρίτων
83.44.62	Προβλέψεις για παροχές τρίτων
83.44.63	Προβλέψεις για φόρους τέλη
83.44.64	Προβλέψεις για διάφορα έξοδα
83.44.81	Προβλέψεις για μη συνήθη έξοδα και ζημίες.
87	Κόστος πωληθέντων – αναλώσεις αποθεμάτων
87.20	Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων
87.21	Κόστος πωληθέντων προϊόντων
87.22	Κόστος πωληθέντων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
87.24.01	Κόστος πωληθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών
87.24.02	Αναλώσεις πρώτων και βοηθητικών υλών
87.25	Αναλώσεις αναλωσίμων υλικών
87.26	Αναλώσεις ανταλλακτικών παγίων στοιχείων
87.27.01	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (ζώων)
87.27.02	Κόστος πωληθέντων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων (φυτών)
87.28	Αναλώσεις ειδών συσκευασίας
88	Προσδιορισμός αποτελεσμάτων
88.00	Φορολογητέα κέρδη περιόδου προ φόρου εισοδήματος
88.01	Φορολογικές ζημίες περιόδου προ φόρου εισοδήματος
88.08	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου
88.08.01	Τρέχων φόρος εισοδήματος περιόδου
88.08.02	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.98	Φορολογική ζημιά περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος
88.99	Φορολογικό κέρδος περιόδου μετά το φόρο εισοδήματος
88.42	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης
88.42.00	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης προ φόρου εισοδήματος

88.42.01	Αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης
88.42.99	Αποτέλεσμα διαφορών λογιστικής – φορολογικής βάσης μετά τον αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΤΟΜΙΚΩΝ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΕΛΠ



Υπόδειγμα Β.1.1: Ισολογισμός – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος κτήσης)

Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίας

	<u>Σημείωση</u>	<u>20Χ1</u>	<u>20Χ0</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία			
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Χρεωστικοί τίτλοι		X	X
Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι		X	X
Λοιπά		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>

Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές		
Εμπορικές απαιτήσεις	X	X
Δουληυμένα έσοδα περιόδου	X	X
Λοιπές απαιτήσεις	X	X
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία	X	X
Προπληρωμένα έξοδα	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο κυκλοφορούντων	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικού)	<u>X</u>	<u>X</u>
	Σημείωση	20X1 20X0
Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Διαφορές εύλογης αξίας		
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ρών	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>

Υποχρεώσεις**Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις**

Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έξοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X

Σύνολο υποχρεώσεων**X X****Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων****X X****Σημείωση**

Όταν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις επιμετρούνται στο κόστος κτήσης δεν υπάρχουν αποθεματικά εύλογης αξίας στην καθαρή θέση.

Υπόδειγμα Β.1.2: Ισολογισμός – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία)

Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίασης

	<u>Σημείωση</u>	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή			
		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία			
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις		X	X
Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Διαθέσιμα για πώληση		X	X
Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>
Αναβαλλόμενοι φόροι			
		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		<u>X</u>	<u>X</u>

Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές		
Εμπορικές απαιτήσεις	X	X
Δουλεωμένα έσοδα περιόδου	X	X
Λοιπές απαιτήσεις	X	X
Εμπορικό χαρτοφυλάκιο	X	X
Προπληρωμένα έξοδα	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	X	X
<i>Σύνολο</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο κυκλοφορούντων	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικού)	<u>X</u>	<u>X</u>

	Σημείωση	20X1	20X0
Καθαρή θέση			
Καταβλημένα κεφάλαια			
Κεφάλαιο		X	X
Υπέρ το άρτιο		X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών		X	X
Ίδιοι τίτλοι		X	X
<i>Σύνολο</i>		<u>X</u>	<u>X</u>
Διαφορές εύλογης αξίας			
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων		X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση		X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών		X	X
<i>Σύνολο</i>		<u>X</u>	<u>X</u>
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο			
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού		X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά		X	X
Αποτελέσματα εις νέο		X	X
<i>Σύνολο</i>		<u>X</u>	<u>X</u>
Συναλλαγματικές διαφορές		X	X
Σύνολο καθαρής θέσης		X	X
Προβλέψεις			
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους		X	X
Λοιπές προβλέψεις		X	X
<i>Σύνολο</i>		<u>X</u>	<u>X</u>

Υποχρεώσεις

Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	<u>X</u>	<u>X</u>

**Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία –
Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις**

	<u>Σημείωση</u>	<u>20Χ1</u>	<u>20Χ0</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Κόστος πωλήσεων		X	X
Μικτό αποτέλεσμα		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
		X	X
Έξοδα διοίκησης		X	X
Έξοδα διάθεσης		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη & ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη & ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X

**Υπόδειγμα Β.2.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος –
Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις**

	Σημείωση	20Χ1	20Χ0
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Αποσβέσεις		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη & ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη & ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X

**Υπόδειγμα Β.4: Κατάσταση Χρηματοροών –
Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος)**

	<u>Σημείωση</u>	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Χρηματοροές από λειτουργικές δραστηριότητες			
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:			
Αποσβέσεις και απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων		X	X
Προβλέψεις		X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		X	X
		<hr/>	<hr/>
		X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης			
Μεταβολή αποθεμάτων		X	X
Μεταβολή απαιτήσεων		X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων		X	X
		<hr/>	<hr/>
		X	X
Μείον:			
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		X	X
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		X	X
		<hr/>	<hr/>
<i>Σύνολο</i>		X	X
Χρηματοροές από επενδυτικές δραστηριότητες			
Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων		X	X
Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)		X	X
Τόκοι εισπραχθέντες		X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα		X	X
		<hr/>	<hr/>
<i>Σύνολο</i>		X	X
Χρηματοροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου		X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια		X	X
Μερίσματα πληρωθέντα		X	X
		<hr/>	<hr/>
<i>Σύνολο</i>		X	X
Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων			
Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα & ισοδύναμα της χρήσης		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου		X	X
		<hr/>	<hr/>
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της περιόδου		X	X

Υπόδειγμα Β.5: Ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων

Περιουσιακά στοιχεία	20Χ1	20Χ0
Πάγια	X	X
Μείον: Αποσβεσμένα	X	X
Απομειωμένα	X	X
Αποθέματα	X	X
Απαιτήσεις	X	X
Προκαταβολές και έσοδα εισπρακτέα	X	X
Λοιπά	X	X
<i>Σύνολο ενεργητικού</i>	<i>X</i>	<i>X</i>
Καθαρή θέση και υποχρεώσεις		
Κεφάλαια και αποθεματικά	X	X
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
<i>Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων</i>	<i>X</i>	<i>X</i>

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες

	20Χ1	20Χ0
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα	X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)	X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές	X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη	X	X
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Φόροι	X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X

Υπόδειγμα Β.7.1: Ισολογισμός – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
(χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος)

	<u>Σημείωση</u>	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
<i>Σύνολο</i>		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
<i>Σύνολο</i>		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή			
		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία			
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Χρεωστικοί τίτλοι		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι		X	X
Λοιπά		X	X
<i>Σύνολο</i>		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι			
		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
<i>Σύνολο</i>		X	X

Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές		
Εμπορικές απαιτήσεις	X	X
Δουληευμένα έσοδα περιόδου	X	X
Λοιπές απαιτήσεις	X	X
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία	X	X
Προπληρωμένα έξοδα	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	X	X
Σύνολο	X	X
Σύνολο κυκλοφορούντων	X	X
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικού)	X	X
	Σημείωση	20X1 20X0
Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας		
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Καθαρή θέσης ιδιοκτητών μητρικής	X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X

Υποχρεώσεις

Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	<u>X</u>	<u>X</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	<u>X</u>	<u>X</u>

Σημείωση

Όταν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις επιμετρούνται στο κόστος κτήσης δεν υπάρχουν αποθεματικά εύλογης αξίας στην καθαρή θέση.

Υπόδειγμα Β.7.2: Ισολογισμός – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
(χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία)

	Σημείωση	20X1	20X0
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία			
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Διαθέσιμα για πώληση		X	X
Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση		X	X
Σύνολο		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X

Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές		
Εμπορικές απαιτήσεις	X	X
Δουληυμένα έσοδα περιόδου	X	X
Λοιπές απαιτήσεις	X	X
Εμπορικό χαρτοφυλάκιο	X	X
Προπληρωμένα έξοδα	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	X	X
Σύνολο	X	X
Σύνολο κυκλοφορούντων	X	X
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων (ενεργητικού)	X	X
	Σημείωση	20X1
		20X0
Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας		
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Καθαρή θέσης ιδιοκτητών μητρικής	X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X

Υποχρεώσεις

Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X

Σύνολο υποχρεώσεων**X X****Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων****X X**

**Υπόδειγμα Β.8.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία –
Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις**

	<u>Σημείωση</u>	<u>20Χ1</u>	<u>20Χ0</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Κόστος πωλήσεων		X	X
Μικτό αποτέλεσμα		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
		X	X
Έξοδα διοίκησης		X	X
Έξοδα διάθεσης		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη & ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη & ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X
Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:			
- Στους ιδιοκτήτες της μητρικής		X	X
- Σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X
		X	X

**Υπόδειγμα Β.8.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος –
Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις**

	Σημείωση	20Χ1	20Χ0
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Ιδιοπραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημίες		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη & ζημίες από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη & ζημίες από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X
Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:			
- στους ιδιοκτήτες της μητρικής		X	X
- σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X
		X	X

Υπόδειγμα Β.9: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	Κεφάλαιο	Υπέρ το άρτιο	Καταθέσεις Ιδιοκτητών	Ίδιοι Τίτλοι	Διαφορές εύλογης αξίας	Συν/κές διαφορές	Αποθεματικά νόμων & καταστατικού	Αφορολόγητα αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο καθαρής θέσης ιδιοκτητών μητρικής	Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	Σύνολο καθαρής θέσης
Υπόλοιπο 01.01.20Χ0	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διάρθρωση λαβών									X	X		X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο	X	X			X		X					X
Εσωτερικές μεταφορές							X		X	X		X
Διανομές στους φορείς								X	X	X		X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X	X		X
Υπόλοιπο 31.12.20Χ0	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο					X							X
Εσωτερικές μεταφορές												0
Διανομές στους φορείς												X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X	X		X
Υπόλοιπο 31.12.20Χ1	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X

Υπόδειγμα Β.10: Κατάσταση Χρηματοροών – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος)

	Σημείωση	20Χ1	20Χ0
Χρηματοροές από λειτουργικές δραστηριότητες			
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:			
Αποσβέσεις και απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων		X	X
Προβλέψεις		X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		X	X
		X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης			
Μεταβολή αποθεμάτων		X	X
Μεταβολή απαιτήσεων		X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων		X	X
		X	X
Μείον:			
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		X	X
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοροές από επενδυτικές δραστηριότητες			
Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων		X	X
Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)		X	X
Τόκοι εισπραχθέντες		X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου		X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια		X	X
Μερίσματα πληρωθέντα		X	X
Σύνολο		X	X

Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων

Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα & ισοδύναμα της χρήσης	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου	X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της περιόδου	X	X

**Υπόδειγμα Β.11: Ισολογισμός οργανισμών επενδύσεων
σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), ν. 4099/12**

Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίασης

	20Χ2	20Χ1	20Χ0
Μεταβιβάσιμοι τίτλοι	X	X	X
Καταθέσεις σε τράπεζες	X	X	X
Λοιπά περιουσιακά στοιχεία	X	X	X
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	X	X	X
Υποχρεώσεις	X	X	X
Αξία καθαρών περιουσιακών στοιχείων	X	X	X
Αριθμός μονάδων (μεριδίων) σε κυκλοφορία	X	X	X
Αξία καθαρών περιουσιακών στοιχείων κατά μονάδα (μερίδιο)	X	X	X
Ανάλυση χαρτοφυλακίου			
1. Μεταβιβάσιμοι τίτλοι που διαπραγματεύονται σε επίσημο χρηματιστήριο αξιών	X	X	X
2. Μεταβιβάσιμοι τίτλοι που διαπραγματεύονται σε άλλες ρυθμιζόμενες αγορές	X	X	X
3. Προσφάτως εκδοθέντες μεταβιβάσιμοι τίτλοι η έκδοση των οποίων περιέχει όρους για εισαγωγή εντός έτους σε επίσημο χρηματιστήριο ή άλλη ρυθμιζόμενη αγορά	X	X	X
4. Λοιποί μεταβιβάσιμοι τίτλοι που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις (1), (2) και (3)	X	X	X
Σύνολο	X	X	X

Υπόδειγμα Β.12: Κατάσταση εξέλιξης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων περιόδου, οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), ν. 4099/12

A. Κατάσταση αποτελεσμάτων περιόδου	20Χ2	20Χ1	20Χ0
Εισόδημα από επενδύσεις	X	X	X
Λοιπά εισοδήματα	X	X	X
Έξοδα διαχείρισης	X	X	X
Έξοδα θεματοφύλακα	X	X	X
Λοιπά έξοδα και φόροι	X	X	X
Καθαρό εισόδημα	X	X	X
B. Κατάσταση λοιπών μεταβολών καθαρών περιουσιακών στοιχείων			
Διανομές και επανεπενδύσεις εισοδήματος	X	X	X
Έκδοση νέων μεριδίων	X	X	X
Εξαγορές μεριδίων	X	X	X
Διαφορές επιμέτρησης επενδύσεων	X	X	X
Λοιπές μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων	X	X	X
Κόστη συναλλαγών του χαρτοφυλακίου	X	X	X
	X	X	X
Σύνολο μεταβολών καθαρών περιουσιακών στοιχείων (A + B)	X	X	X

Το βιβλίο αυτό, προϊόν πρωτογενούς εργασίας, δίνει απλή, πρακτική και ασφαλή λύση σε δύο σημαντικά όσο και χρονίζοντα προβλήματα που ενδιαφέρουν το Λογιστή και την Επιχείρηση.

Εξορθολογισμός και προσαρμογή του σχεδίου λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π.

Συμπληρώνεται και εξορθολογίζεται το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. Με τις προτεινόμενες προσαρμογές και τις τεχνικές που περιγράφονται στο βιβλίο, ο Λογιστής έχει την δυνατότητα, διατηρώντας ως βάση το υφιστάμενο λογιστικό σχέδιο και τη μηχανογραφική παραμετροποίηση που στηρίζεται σε αυτό, με μικρές παρεμβάσεις, να εναρμονίσει πλήρως το λογισμικό με τις απαιτήσεις των Ε.Λ.Π., με ελαχιστοποίηση της απαιτούμενης εξοικείωσης των χρηστών.

Παρακολούθηση λογιστικής και φορολογικής βάσης

Η παρακολούθηση της λογιστικής και της φορολογικής βάσης αποτελεί ένα διαχρονικό πρόβλημα, το οποίο στην Ελλάδα έχει ιδιαίτερη σημασία, λόγω της πολυπλοκότητας και της συχνότητας των αλλαγών της φορολογίας εισοδήματος. Το προτεινόμενο σύστημα είναι απλό στην εφαρμογή και παρέχει με απόλυτη ασφάλεια όλη την απαιτούμενη πληροφόρηση, τόσο για την εκπλήρωση των σχετικών φορολογικών υποχρεώσεων, όσο και για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Ταυτόχρονα, το σύστημα χαρακτηρίζεται από ευελιξία και προσαρμοστικότητα στις ανάγκες της Επιχείρησης.

