



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΠΑΤΡΩΝ
UNIVERSITY OF PATRAS

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ

(πρώην Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής – Μεσολόγγι)

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Εισηγητής: κος Γεώργιος Ζαφειρόπουλος

Φοιτητές: Ιάκωβος Φουστέρης
Διονυσία-Φωτεινή Πλέσσα
Χριστίνα Νίκα

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ

2021

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	3
Στόχος Γ.Λ.- περιεχόμενο.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	5
90 «Διάμεσοι - Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί».....	5
Περιεχόμενο και ορολογία.....	8
Τρόποι λειτουργίας υπολογοριασμών 90.....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	14
91 « Ανακατάταξη Εξόδων - Αγορών και Εσόδων».....	14
Περιεχόμενο και ορολογία	24
Τρόποι λειτουργίας και παραδείγματα	26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	28
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ.....	28
92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας.....	
Περιεχόμενο και ορολογία	40
Τρόποι λειτουργίας και παραδείγματα.....	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	42
Λογαριασμός 93: Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη).....	42
Ανάλυση του λογαριασμού 93	43
Παραδείγματα	44
Συμπέρασμα	48
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	49
Λογαριασμός 94: αποθέματα	49
Ανάλυση του λογαριασμού.....	51
Παραδείγματα	53
Ενημέρωση λογαριασμών	57
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6	59
Λογαριασμός 95: Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	59
Ανάλυση του λογαριασμού	62

Τρόποι λειτουργίας του λογαριασμού 95	62
Παραδείγματα	64
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7	65
96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	65
Ανάλυση υπολογορισμών – παραδείγματα	66
Παραδείγματα	66
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8	71
97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	71
Ανάλυση λογαριασμού	71
Λειτουργία υπολογορισμών 97.....	73
Παραδείγματα	75
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9	80
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	80
Ανάλυση λογαριασμού	82
Λειτουργία υπολογορισμών 98	82
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10	84
99 εσωτερικές διασυνδέσεις – ανάλυση λογαριασμού	84
Λειτουργία υπολογορισμών	84
Παραδείγματα	85
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	88
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	88

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9

Το κόστος παραγωγής και τα αναλυτικά (κατ' είδος δραστηριότητας) αποτελέσματα βραχυχρόνια (μηνιαία, ετήσια κτλ.) υπολογίζονται χρησιμοποιώντας λογαριασμούς της ομάδας 9. Με τη διάγνωση 1389/90 του Ε.Σ.Υ.Λ. οι υποχρεωτικής τήρησης λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής πρέπει τουλάχιστον να ενημερώνονται στο τέλος της χρήσης. Η ενημέρωσή τους πρέπει να πραγματοποιείται με βάση τους κανόνες και τις αρχές του ΕΓΛΣ. Δηλαδή το λειτουργικό κόστος στους υπολογισμούς του 92 και το κόστος παραγωγής στους υπολογισμούς του 93, να λειτουργούν δίχως αυθαίρετους μερισμούς αλλά σύμφωνα με τα πραγματικά γεγονότα του σκοπού και της αιτίας ανάλωσης των εξόδων, όπως και των πρώτων και βοηθητικών υλών.

Η αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης σύμφωνα με το άρθρο του προεδρικού διατάγματος 1123/80 λειτουργεί με δύο συστήματα:

- 1) Με το σύστημα της πλήρους αυτονομίας απέναντι στη γενική λογιστική. Δηλαδή η αναλυτική λογιστική λειτουργεί σε ξεχωριστό κύκλωμα λογαριασμών με χρεοπίστωση μόνο με τους λογαριασμούς της ομάδας 9. Η ομάδα 9 δε χρησιμοποιείται καθόλου στη γενική λογιστική και ο τρόπος λειτουργίας της καθορίζεται αναλυτικά στις παραγράφους 5.20, 5.21 του προεδρικού διατάγματος 1123/80.
- 2) Με το σύστημα της συλλειτουργίας γενικής και αναλυτικής λογιστικής. Στην περίπτωση αυτή η αναλυτική λογιστική λειτουργεί στο ίδιο λογιστικό κύκλωμα με τη γενική λογιστική αλλά με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική διατηρεί την αυτονομία της και δεν παραβιάζονται οι δύο βασικές αρχές που καθορίζονται στις παραγράφους 1101 και 1102 του ΠΔ 1123/80 και είναι οι εξής:
 - i) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης αποθεμάτων εσόδων και εξόδων.
 - ii) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού Γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Δηλαδή με το σύστημα συλλειτουργίας γενικής λογιστικής και αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης είναι δυνατό τα αποθέματα να παρακολουθούνται στην ομάδα 2, τα έσοδα της αναλυτικής λογιστικής να παρακολουθούνται στην ομάδα 7, τα έξοδα στην ομάδα 6 και τα αποτελέσματα της αναλυτικής λογιστικής να προσδιορίζονται στην ομάδα 8 του ΓΛ.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Αρχικά σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί τεχνική αλλά ούτε και μέθοδο κοστολόγησης. Η αναλυτική λογιστική είναι τρόπος παρακολούθησης και αποτύπωσης του κόστους μιας επιχείρησης μέσω μιας συγκεκριμένης μεθοδολογίας και ενός συνόλου

λογαριασμών, ο οποίος επιτρέπει την παροχή πληροφοριών για την κατάρτιση δημοσιευμένων λογιστικών καταστάσεων.

Η αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης ονομάζεται συγχρόνως και λογιστική κόστους και βιομηχανική λογιστική. Το αντικείμενό της έχει να κάνει αρχικά με την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, δεύτερον με τον έλεγχο της διαχείρισης και τον προσδιορισμό του πραγματικού κόστους για κάθε λειτουργία της επιχείρησης και για κάθε προϊόν που παράγεται, και τρίτον με τον προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης για την κατάρτιση του ισολογισμού και την τήρηση της διαρκούς απογραφής. Η ομάδα των λογαριασμών κόστους μπορεί να λειτουργήσει εντελώς αυτόνομα, δηλαδή δίχως να συνδέεται οργανικά με τους λογαριασμούς άλλων ομάδων. Με αυτό τον τρόπο μπορεί να εφαρμόζεται η γενική λογιστική όπως και οι λογαριασμοί τάξεως δίχως να χρησιμοποιείται η ομάδα 9 στη λογιστική της επιχείρησης.

Στόχος γενικής λογιστικής

Ο στόχος της γενικής λογιστικής είναι η παρακολούθηση των σχέσεων επιχείρησης με τρίτους και ο προσδιορισμός των εσόδων και των εξόδων ανά είδος, ώστε να είναι επιτευχθεί ο προσδιορισμός του συνολικού αποτελέσματος.

Περιεχόμενο του ΕΓΛΣ

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο όπως ορίζεται από το προεδρικό διάταγμα 1123 του 1980 αποτελείται από τα έξι εξής μέρη:

1. Βασικές αρχές του ΕΓΛΣ – διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών
2. Γενική λογιστική
3. Λογαριασμούς τάξεως
4. Οικονομικές καταστάσεις - αριθμοδείκτες
5. Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης
6. Παράρτημα της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως

Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί ομάδας 9

90 Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών & εσόδων

92 Κέντρα (θέσεις) κόστους

93 Κόστος παραγωγής

94 Αποθέματα

- 95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος
- 96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
- 97 Διαφορές ενσωματώσεως
- 98 Αναλυτικά αποτελέσματα
- 99 Εσωτερικές διασυνδέσεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

90 «Διάμεσοι - Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί»

90.00

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.01.20 Εμπορεύματα λογισμένα

90.01.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα

90.01.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα λογισμένα

90.01.23 Παραγωγή σε εξέλιξη λογισμένη

90.01.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας λογισμένα

90.01.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα

90.01.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα

90.01.27

90.01.28 Είδη συσκευασίας λογισμένα

.....

90.01.99

90.02 Αγορές λογισμένες

90.02.20 Εμπορεύματα λογισμένα

90.02.21

.....

90.02.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Υλικά συσκευασίας λογισμένα

90.02.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα

90.02.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα

90.02.27

90.02.28 Είδη συσκευασίας λογισμένα

.....

90.02.99

90.03

90.04

90.05

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα

90.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα

90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες

90.06.63 Φόροι - Τέλη λογισμένα

90.06.64 Διάφορα έξοδα λογισμένα

90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα

90.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες

90.06.67

90.06.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεων λογισμένες

.....

90.06.99

90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες

90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λογισμένες

90.07.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού λογισμένες

90.07.73 Πωλήσεις υπηρεσιών λογισμένες

90.07.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων λογισμένα

90.07.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών λογισμένα

90.07.76 Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα

90.07.77

90.07.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων - τεκμαρτά έσοδα λογισμένα

.....

90.07.99

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

90.08.80

90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα

90.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων λογισμένα

90.08.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμένες

90.08.84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων λογισμένα

90.08.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες

90.08.86

.....

90.08.99

90.09

90.10

.....

90.99

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΩΡΟΛΟΓΙΑ

Οι διάμεσοι αντικρουόμενοι λογαριασμοί εντάσσονται , μέσα στο σύστημα της αυτόνομης λειτουργίας της λογιστικής εκμεταλλεύσεως , όπου σχετίζεται σαν κάποιο συνδετικό μέσο για την μεταφορά των δεδομένων στην αναλυτική λογιστική για τα αρχικά αποθέματα , κυρίως των αγορών , των εξόδων και των εσόδων , όπως και για τα αποτελέσματα της ομάδας 8 , χωρίς να υπάρχει κάποια μετατροπή των λογαριασμών την γενικής λογιστικής. Καθ' όλη την διάρκεια της μεταφοράς των συσχετιζόμενων λογαριασμών της γενικής λογιστικής , πρέπει να γίνει η επεξεργασία τους μέσα στο κλειστό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής , για την επίτευξη στον σχηματισμό του λειτουργικού κόστους και των προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των προϊόντων , των υπηρεσιών και γενικά των αντικειμένων. Οι υπολογαριασμοί του 90 μας βοηθάνε στην επίτευξη για την καθαρή και ανόθευτη από τις εγγραφές των επεξεργασία και διακίνηση της αναλυτικής λογιστικής , την μεταφορά των λογαριασμών που είχαν καταχωρηθεί στην γενική λογιστική.

Τρόποι λειτουργίας των υπολογαριασμών του 90:

Για να επιτευχθεί το κλειστό λογιστικό κύκλωμα και η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής , όπως γνωρίζουμε ο λογαριασμός 90 χρεώνεται ή πιστώνεται , πάντοτε τον τρόπο της χρέωσης ή της πίστωσης των λογαριασμών της ομάδας 9. Έτσι υπάρχει η απόλυτη συμφωνία της αναλυτικής και της γενικής λογιστικής, με την χρήση συγκεκριμένων υπολογαριασμών . Επίσης , ξέρουμε ότι στις περιπτώσεις αυτές η αναλυτική και η γενική λογιστική , διαφέρουν τα αποτελέσματά τους μεταξύ τους , με τις διαφορές αποσβέσεων και τα υπολογιστικά έξοδα και υπολογιστικά έσοδα εξίσου.

- **Λογαριασμός 90.01 «αρχικά αποθέματα λογισμένα» και 90.02 «αγορές λογισμένες» :**

Οι υπολογαριασμοί 90.01 και 90.02 αναπτύσσονται με τον τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο ταιριάζει με το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 2 , από την οποία παρακολουθούνται τα αρχικά αποθέματα και οι αγορές , όπως καταγράφονται στους λογαριασμούς της ομάδας 2 . Επίσης μπορούν να αναλυθούν περισσότερο ή λιγότερο , ή και να αναπτυχθούν με τον τρόπο που εξυπηρετούνται οι οικονομικές μονάδες , για τις καλύτερες ανάγκες τους. Έτσι όμως , στο τέλος κάθε περιόδου θα πρέπει να εμφανίζεται το άθροισμα των υπολοίπων τους ίσο , αλλά και αντίθετο με αυτό με τους λογαριασμούς με την ομάδα 2 την οποία σχετίζονται. Ο λογαριασμός που πιστώνεται στην αρχή της χρήσεως εμ την αξία των αρχικών αποθεμάτων ,είναι ο 90.01 , με την χρέωση του 94. Επίσης , ο 90.02 πιστώνεται με το κόστος των αγορών , όπως γίνεται η χρέωση των υπολογαριασμών «αγορές αποθεμάτων» 94 και «αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένων» 91.09. Εξίσου, η πορεία της ενημέρωσης των λογαριασμών

των δύο αυτών τομέων της λογιστικής είναι δυνατόν να αντιστραφεί , εάν και αυτό επιβάλλεται από τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Βέβαια οι δύο αυτοί υπολογαριασμοί χρεώνονται στο πέρας της χρήσεως , με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που μας υπάρχουν χρεωστικά υπόλοιπα.

- **Λογαριασμός 90.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα»:**

Πιο συγκεκριμένα , παρακολουθούνται αρκετά περιληπτικά κατά είδος τα οργανικά έξοδα , εκ των οποίων έχουν καταχωρηθεί προηγούμενα στους συσχετιζόμενους λογαριασμούς της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής. Στην περίπτωση αυτή οι υπολογαριασμοί του 90.06 αυξάνονται με τρόπο που το τελευταίο τους ψηφίο είναι ίδιο με το τελευταίο ψηφίο με τους λογαριασμούς της ομάδας 6. Οι οικονομικές μονάδες , όπως γνωρίζουμε μπορούν να τον αναπτύξουν αρκετά περιληπτικά και αναλυτικά , σύμφωνα όμως με τις ανάγκες τους. Επομένως , απαραίτητη προϋπόθεση όμως , στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού ή υπολογαριασμού , να εμφανίζεται αλγεβρικό άθροισμα των υπολοίπων τους ίσο , με τρόπο όπως το αλγεβρικό άθροισμα των υπολοίπων των λογαριασμών της 6 να είναι αντίθετο . Συνεπώς από τις ανάγκες των οικονομικών μονάδων επιβάλλεται , η αλλαγή της πορείας των εγγράφων ενημερώσεως των δύο κλάδων της λογιστικής , είναι εφικτό να γίνεται και στην περίπτωση των οργανικών εξόδων κατά είδος. Επιπλέον τα έξοδα κατά είδος καταχωρούνται με τους παρόμοιους υπολογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής , οι οποίοι στην τελευταία τους ανάλυση φανερώνουν τα έξοδα κατά είδος. Παράλληλα στα δύο συστήματα ενημερώσεως οι υπολογαριασμοί του 90.06 πιστώνονται με βέβαια και εκκαθαρισμένα ή προϋπολογισμένα κονδύλια εξόδων κατ' είδος , με χρέωση των λογαριασμών:

- a) Κάποιων υπολογαριασμών του 91 , στους οποίους γίνεται προομαδοποίηση ή ανακατάταξη οργανικών εξόδων κατ' είδος πριν από την μεταφορά τους στους λογαριασμούς των κέντρων ή φορέων κόστους.
- b) «Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό» 91.05 , με άλλα λόγια , όταν τα έξοδα πρέπει προηγουμένως να καταμεριστούν στα διάφορα πρόσωπα κέντρα ή στους φορείς κόστους, επειδή πριν κατά την στιγμή της λογιστικοποίησής τους, είτε δεν είναι γνωστός ο φορέας ή το κέντρο κόστους που αφορούν , είτε δεν είναι γνωστό το ποσοστό με το οποίο θα επιβαρύνουν το φορέα ή το κέντρο κόστους .
- c) «Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)» , όταν τα κατ' είδος οργανικά έξοδα λογίζονται προηγούμενα στα κέντρα ή στους φορείς κόστους με τιμές υπολογιστικές ή με την χρήση των ειδικών συντελεστών.
- d) «Κέντρα (θέσεις) κόστους» 92 , εξίσου γίνεται χρέωση και στους υπολογαριασμούς , του οποίου διαμορφώνεται το λειτουργικό κόστος

των τμημάτων ή των λειτουργιών και γενικά όλων των κέντρων κόστους της οικονομικής μονάδας.

- e) «Κόστος παραγωγής» 93 , όταν δεν υπερβαίνει τα στοιχεία του προηγούμενου λογαριασμού 92 , όπου υπάρχει κρίση και αξιολόγηση , τότε σε αυτούς του υπολογαριασμούς δημιουργείται το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων , και κυρίως όμως όταν επρόκειτο για τα στοιχεία που είναι άμεσα με το κόστος.
- f) «Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα» 97.02.02 , έτσι για να μην υπάρξει ιδιαίτερα κάποια αλλοίωση του λειτουργικού κόστους και η συγκρισιμότητα του από χρήση σε χρήση , κρίνεται , ότι τα έξοδα που μεταφέρονται λόγω των μεγεθών τους και στις περιπτώσεις πραγματοποιήσεώς τους , εξίσου ότι δεν πρέπει να ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος των τελικών φορέων.
- g) «Διαφορές πραγματικών - κοστολογημένων εξόδων» 97.02.05, έτσι ώστε για να μην αλλοιωθεί το ήδη υπάρχον σχηματισμένο λειτουργικό κόστος , δηλαδή το ήδη καταγεγραμμένο , περασμένο στους λογαριασμούς , και το κόστος των τελικών φορέων , όπου μεταφέρουμε στους υπολογαριασμούς του 97.02.05 τις διαφορές των λογισμένων και κοστολογημένων εξόδων. Ουσιαστικά για να μην υπάρξει κάποια αναστάτωση , στο ότι υπήρξε μεταβολή χωρίς ενημέρωση , καταχωρούμε τις αλλαγές στους παραπάνω υπολογαριασμούς.

Στους ήδη υπάρχον λογισμένους υπολογαριασμούς του 90.06 , όπου και στις δύο περιπτώσεις των ενημερώσεων των συστημάτων , χρεώνονται με τις μειώσεις των εξόδων , έτσι καταχωρούνται στους παρόμοιους λογαριασμούς της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής , όπου παράλληλα με την πίστωση των οικείων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής , εκ των οποίων προηγουμένως είχαν προηγηθεί χρεώσεις σε αυτούς , εκτός εάν αυτό δεν κριθεί σκόπιμο ή δεν είναι δυνατό , τότε , έτσι γίνεται με πίστωση των παρόμοιων υπολογαριασμών του 97.02.05 .

- **Λογαριασμός 90.07 «οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα»:**

Στην γενική λογιστική και κυρίως στην ομάδα 7, όπου έχουν ήδη προηγηθεί καταχωρήσεις, εκ των οποίων των λογαριασμών της με τους υπολογαριασμούς των οργανικών εσόδων κατ' είδος λογισμένα , είναι παρόμοιοι και επιβλέπονται για να αναπτυχθούν , με το παρόμοιο από το τελευταίο ψηφίο των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 7 , όπου αναφέραμε.

Όπως και στις υπόλοιπες περιπτώσεις , έτσι , και στην περίπτωση των οργανικών εσόδων κατ' είδος δεν αποκλείεται η αντιστροφή των εγγραφών ενημερώσεως των δύο κλάδων της λογιστικής , δηλαδή όπως και στις προηγούμενες , όταν πάντα αυτό επιβάλλεται από τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας πάντα.

Όπως γνωρίζουμε οι υπολογαριασμοί του 90.07 θα χρεωθούν με τα ποσά των εσόδων κατ' είδος , που οι καταχωρήσεις από τους λογαριασμούς της ομάδας 7 που είναι παρόμοιοι, έχουν ήδη προηγηθεί σε αυτήν την ομάδα , να γίνει με πίστωση των λογαριασμών , όπου οι εξίσου λογαριασμοί είναι :

- a) «Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα» 91.02 , θα πιστωθούν λίγο πριν από την μεταφορά στους υπολογαριασμούς του 96, όταν και εάν γίνει η προομαδοποίηση ή , και η ανακατάταξη των οργανικών εσόδων.
- b) «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)» 91.07 , τα κατ' είδος οργανικά έσοδα ενσωματώνονται προηγούμενα στην αναλυτική λογιστική , είτε στους παρόμοιους υπολογαριασμούς του 96 , είτε στους υπολογαριασμούς του 91.02, με υπολογιστικές τιμές , όπου στις περιπτώσεις που υπάρχει καθυστέρηση έκδοσης τιμολογίου πωλήσεων , έτσι όπου τα σχετικά έσοδα γίνονται ένα με τους παρόμοιους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής προϋπολογιστικά κατά την περίοδο καταγραφής , με χρέωση των υπολογαριασμών που είναι εξίσου ίδιοι με του 91.07 , που πιστώνονται πιστώνονται στη διάρκεια μεταφοράς των πραγματικών εσόδων στην αναλυτική λογιστική.
- c) Στους παρακάτω λογαριασμούς στους οποίους γίνεται αναφορά και σε αυτό το σκέλος , όπου θα αναφέρουμε και αναλυτικότερα στην συνέχεια , γίνεται για να προσδιορίσουμε την εν συνέχεια κίνηση των λογαριασμών μετά την καταχώρηση στους υπολογαριασμούς 91.07:
 - 1) Στους λογαριασμούς 96.70 - 96.79 αποθηκεύονται όλα τα έσοδα και στη συνέχεια μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του 96.22 , που έχουν βάση μεταξύ τους , για τον καθορισμό των μικτών αποτελεσμάτων. Αλλά υπάρχει και η περίπτωση να μεταφέρονται απευθείας στους 96.22 , χωρίς να μεσολαβεί η παραπάνω μεταφορά που έχει προαναφερθεί.
 - 2) Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» 96.22 , όποιος στην παραπάνω παράγραφο αναφέραμε , ότι δεν χρειάζεται να υπάρξει μεσολάβηση μεταφοράς των οργανικών εσόδων κατ' είδος στους λογαριασμούς 96.70 - 96.79.
 - 3) «Διαφορές πραγματοποιημένων - λογισμένων εσόδων» 97.03 , όπου προκύπτουν κατά την μεταφορά των εσόδων κάποιες διαφορές από λογισμένα έσοδα , για να μην μεταβάλλονται τα ήδη προσδιορισμένα αναλυτικά αποτελέσματα , κατά την μεταφορά στους υπολογαριασμούς

Επίσης οι υπολογαριασμοί του 90.07 πιστώνονται με τις μειώσεις των εσόδων , όπου θα καταχωρηθούν στους λογαριασμούς της ομάδας 7 της απλής γενικής λογιστικής , με χρέωση των παρόμοιων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι έχουν ήδη πιστωθεί , σύμφωνα με ότι έχουμε αναφέρει πιο πάνω. Στο τέλος της χρήσης , με χρέωση των λογαριασμών την

αναλυτικής που παρουσιάζουν λογιστικά πιστωτικά υπόλοιπα , θα πιστωθεί ο λογαριασμός 90.07 .

- **Λογαριασμός 90.08 «αποτελέσματα λογισμένα» :**

Βάσης της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής και υπό την παρακολούθηση όχι σθεναρά , των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της , έτσι ώστε προηγουμένως να γίνεται η καταχώρηση στους παρόμοιους λογαριασμούς της. Επίσης η ανάπτυξη των υπολογοριασμών του 90.08 αναπτύσσεται με τον τρόπο έτσι ώστε το τελευταίο ψηφίο να συνάπτει με το τελευταίο ψηφίο των λογαριασμών της ομάδας 8 .

Έτσι και σε όλα τα παραπάνω και προηγούμενος όπως έχουμε ξανά αναφέρει για την αντιστροφή της πορείας των εγγραφών που ενημερώνουμε τους 2 κλάδους της λογιστικής , όταν και αυτό υπάγεται υπό τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας , έτσι δεν αποκλείει και τα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8.

Τα ποσά των αποτελεσμάτων είναι αυτά που χρεώνονται για τους υπολογαριασμούς του 90.08 , που πρωτύτερος έχουν καταχωρηθεί στην πίστωση των λογαριασμών της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής , με πίστωση των λογαριασμών που θα αναφέρουμε παρακάτω:

- a) «Αποτελέσματα ενσωματωμένα(προϋπολογιστικά)» 91.08 , πριν λογιστικοποιηθούν και αποθηκευτούν στους παρόμοιους λογαριασμούς της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής , τα ανεξάρτητα αποτελέσματα μπαίνουν προηγουμένως στην αναλυτική λογιστική με υπολογισμένες τιμές.
- b) Οι υπολογαριασμοί στους οποίους μεταφέρονται τα αποτελέσματα της ομάδας 8 , είναι οι 98.99.04 και 98.99.08

Οι υπολογαριασμοί του 90.08 θα χρεωθούν στο τέλος κάθε χρήσεως ,όπου παρουσιάζουν λογιστικά υπόλοιπα , με πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα αντιθέτως.

Πιστώνονται οι υπολογαριασμοί 90.08 με τα ποσά των αποτελεσμάτων που έχουν αποθηκευτεί πιο πριν στη χρέωση των λογαριασμών:

- 1) Ο υπολογαριασμός 91.08 , όπου πριν λογιστικοποιηθούν και αποθηκευτούν στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8 , έχει προηγηθεί η ενσωμάτωση των αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική.
- 2) Εξίσου και οι υπολογαριασμοί 98.99.04 και 98.99.08 , που μεταφέρονται τα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8.

Έτσι στο τέλος κάθε χρήσεως θα πιστωθούν οι υπολογαριασμοί του 90.08 που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα , με χρέωση των

λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής που παρουσιάζει πιστωτικά υπόλοιπα.

- **Λογαριασμός 90.09 «υπολογιστικά έξοδα λογισμένα» :**

Γίνεται μια παρακολούθηση στα υπολογιστικά έξοδα , τα οποία αυτά ανήκουν στην αναλυτική λογιστική. Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται και οι διαφορές εξόδων που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική χωρίς να έχουν υπάρξει πιο πριν καταχωρήσεις τους στην γενική λογιστική. Ο λογαριασμός αυτός είναι λειτουργικός όταν οικονομική μονάδα δεν θέλει να χρησιμοποιήσει του 97 για την παραπάνω πρόσθεση των διαφόρων εξόδων και των υπολογιστικών εξόδων. Η διαφορετική αυτή ευκολία χρήσης των υπολογιστικών εξόδων , όπως και των διάφορων εξόδων και των υπολογιστικών εσόδων , μας εξασφαλίζει τη ευχέρεια προσδιορισμού αλλιώτικου συνόλου αναλυτικών αποτελεσμάτων από εκείνα της γενικής , από τα οποία διαφοροποιούνται τα υπολογιστικά έξοδα και έσοδα που έχουν προστεθεί στην αναλυτική.

Ο λογαριασμός 90.09 πιστώνεται στην διάρκεια κάθε περιόδου λογισμού με τις διαφορές των εξόδων και τα υπολογιστικά έξοδα τα οποία , εξίσου με την θέληση της οικονομικής μονάδας , προστίθενται στην αναλυτική , με χρέωση των λογαριασμών ή των υπολογαριασμών :

α) Των υπολογαριασμών 91.00 , 91.01 και 91.05 κατά την ενσωμάτωση όπως παραδείγματος χάριν , των υπολογιστικών εξόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως εξόδων , εφόσον μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη .

β) Ο υπολογαριασμός 92 κατά την ενσωμάτωση των εξόδων αυτών στο λειτουργικό κόστος , εφόσον δεν προηγείται ανακατάταξη τους,

Στο τέλος κάθε χρήσεως ο λογαριασμός 90.09 θα χρεωθεί , με την πίστωση των λογαριασμών της αναλυτικής που μας δείχνουν χρεωστικά υπόλοιπα.

- **Λογαριασμός 90.10 «υπολογιστικά έσοδα λογισμένα» :**

Τα υπολογιστικά έσοδα είναι αυτά τα οποία αναλύουμε και επιβλέπουμε τα οποία υπάγονται στην αναλυτική λογιστική. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί όταν η οικονομική μονάδα , σε αυτήν την περίπτωση δεν θέλει την χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97 για την πρόσθεση αυτή των υπολογιστικών εξόδων.

Ο λογαριασμός χρεώνεται στην διάρκεια κάθε περιόδου λογισμού με τα υπολογιστικά έσοδα , τα οποία , με την θέληση την οικονομικής μονάδας , να προστεθούν στην αναλυτική λογιστική , όπου θα πιστωθούν οι λογαριασμοί ή υπολογαριασμοί :

- a) Ο λογαριασμός 91.02 κατά την πρόσθεση των υπολογιστικών εσόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως ή ομαδοποίησεως εσόδων , όταν και εφόσον αν συνδράμει τέτοια ανακατάταξη ή ομαδοποίηση.
- b) Οι υπολογισμοί 96.70 , 96.79 και 96.22 , όταν δεν προηγείται ανακατάταξη ή ομαδοποίηση τους , θα προστεθούν τα έσοδα αυτών στους λογαριασμούς των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

Ο λογαριασμός 90.10 θα πιστώνεται στο τέλος κάθε χρήσεως , με την χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής που θα παρουσιάζει πιστωτικά υπόλοιπα.

91 « Ανακατάταξη Εξόδων - Αγορών και Εσόδων »

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

91.00.00 Έξοδα Εργοστασίου Α' σταθερά

91.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

91.00.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.00.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.00.00.62 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.00.00.63 Φόροι - Τέλη σταθερά

91.00.00.00.64 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.00.00.65

91.00.00.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος σταθερές

91.00.00.00.67

91.00.00.00.68 Προβλέψεις σταθερές

91.00.00.00.69

.....

91.00.00.00.99

91.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

.....

91.00.00.10 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

.....

91.00.00.99

91.00.01 Έξοδα Εργοστασίου Β' σταθερά - ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.00

.....

91.00.09

91.00.10 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας σταθερά

91.00.10.00 Τμήμα ή Διεύθυνση Α' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

91.00.10.01 Τμήμα ή Διεύθυνση Β' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

91.00.11.99

91.00.11 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως σταθερά

91.00.11.00 Τμήμα ή Διεύθυνση Α' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

91.00.11.01 Τμήμα ή Διεύθυνση Β' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

.....

91.00.12.99

91.00.13 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας σταθερά

91.00.13.00 Λειτουργίας παραγωγής

91.00.13.01 Διοικητικής λειτουργίας

91.00.13.02 Λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

91.00.13.03 Λειτουργίας διαθέσεως

91.00.13.04 Τμήμα ή Διεύθυνση Α' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

91.00.13.05 Τμήμα ή Διεύθυνση Β' - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού

91.00.00.00

91.00.13.99

91.00.14

.....

91.00.20 Έξοδα Εργοστασίου Α' μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.00

91.00.21 Έξοδα Εργοστασίου Β' μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.01

.....

91.00.30 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.10

91.00.31 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.11

91.00.32 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.12

91.00.33 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας μεταβλητά - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 91.00.13

.....

91.00.99

91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα

91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων

91.01.00.00 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο..

91.01.00.01 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο..

.....

91.01.00.99

91.01.01 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων

91.01.01.00 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο..

91.01.01.01 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο..

.....

91.01.01.99

91.01.02 Έξοδα αυτοκινήτων μεταφοράς προσωπικού

91.01.02.00 Έξοδα λεωφορείου Νο...

91.01.02.01 Έξοδα λεωφορείου Νο..

.....

91.01.02.99

91.01.03

.....

91.01.99

91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)

91.02.20 Αγορές εμπορευμάτων - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 20 , πλην του 20.99

91.02.21

91.02.24 Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 24, πλην του 24.99

91.02.25 Αγορές αναλώσιμων υλικών - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 25, πλην του 25.99

91.02.26 Αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 26, πλην του 26.99

91.02.27

91.02.28 Αγορές ειδών συσκευασίας - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 28, πλην του 28.99

.....

91.02.99

.....

91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό

91.05.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

91.05.60.00

91.05.60.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 60

91.05.60.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

91.05.61.00

91.05.61.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 61

91.05.61.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.62 Παροχές τρίτων

91.05.62.00

91.05.62.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 63

91.05.63.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.64 Διάφορα έξοδα

91.05.64.00

91.05.65.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 64

91.05.64.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.65 Τόκοι και συναφή έξοδα

91.05.65.00

91.05.65.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 65

91.05.65.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικά κόστος

91.05.66.00

91.05.68.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 68

91.05.68.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.05.67.....

91.05.68 Προβλέψεις

91.05.68.00

91.05.68.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 68

91.05.68.99 Υπολογιστικές προβλέψεις

.....

91.05.99

91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

91.06.60.00

91.06.60.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 60, πλην του 60.99

91.06.60.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

91.06.61.00

91.06.61.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 61, πλην του 61.99

91.06.61.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.62 Παροχές τρίτων

91.06.62.00

91.06.62.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 62, πλην του 62.99

91.06.62.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.63 Φόροι - Τέλη

91.06.63.00

91.06.63.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 63, πλην του 63.99

91.06.63.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.64 Διάφορα έξοδα

91.06.64.00

91.06.64.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 64, πλην του 64.99

91.06.64.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα

91.06.65.00

91.06.65.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 65, πλην του 65.99

91.06.65.99

91.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

91.06.66.00

91.06.66.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 68, πλην του 66.99

91.06.66.99 Υπολογιστικά έξοδα

91.06.67.....

91.06.68.99 Υπολογιστικές προβλέψεις

.....

91.06.99

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.06.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων

91.07.70.00

91.07.70.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 70, πλην του 70.99

91.07.70.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

91.07.71.00

- 91.07.71.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 71, πλην του 71.99
 - 91.07.71.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
 - 91.07.72.00
 - 91.07.72.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 72, πλην του 72.99
 - 91.07.72.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.73 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
 - 91.07.73.00
 - 91.07.73.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 73, πλην του 73.99
 - 91.07.73.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
 - 91.07.74.00
 - 91.07.74.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 74.99
 - 91.07.74.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.75 Έσοδα κεφαλαίων ασχολιών
 - 91.07.75.00
 - 91.07.75.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 75.99
 - 91.07.75.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.76 Έσοδα κεφαλαίων
 - 91.07.76.00
 - 91.07.76.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 76.99
 - 91.07.76.99 Υπολογιστικά έσοδα
- 91.07.77

91.07.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων - Τεκμαρτά έσοδα

91.07.78.00

91.07.78.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 78.99

91.07.78.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.99

91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.08.80

91.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

91.08.81.00

91.08.81.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 81.99

91.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

91.08.82.00

91.08.82.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 82.99

91.08.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

91.08.83.00

91.08.83.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 83.99

91.08.84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

91.08.84.00

91.08.84.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 84.99

91.08.85 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων στοιχείων

91.08.85.00

91.08.85.01 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 75, πλην του 85.99

.....

91.08.99

91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα

91.09.00 Πωλήσεις κατά περιοχή ευθύνης και είδος

91.09.00.00 Πωλήσεις εσωτερικού

91.09.00.00.00 Πωλήσεις Μακεδονίας

91.09.00.00.01 Πωλήσεις Πελοποννήσου

91.09.00.00.02 Πωλήσεις Κρήτης

91.09.00.00.03 Πωλήσεις Θεσσαλίας

.....

91.09.00.01 Πωλήσεις εξωτερικού

91.09.00.01.00 Πωλήσεις Δυτικής Ευρώπης

91.09.00.01.01 Πωλήσεις Αν. Ευρώπης

91.09.00.01.02 Πωλήσεις ΗΠΑ

91.09.00.01.03 Πωλήσεις Μ. Ανατολής

.....

91.09.01 Πωλήσεις κατά πελάτη και ύψος κύκλου εργασιών

91.09.01.00 Πωλήσεις μέχρι 100 χιλιάδες ευρώ

91.09.01.00.01 Πελάτης Α'

91.09.01.00.02 Πελάτης Β'

91.09.01.00.03 Πελάτης Γ'

91.09.01.00.04 Πελάτης Δ'

.....

91.09.01.01 Πωλήσεις από 100 έως 200 χιλιάδες ευρώ

91.09.01.01.00 Πελάτης Ε'

91.09.01.01.01 Πελάτης Ζ'

91.09.02

.....

91.09.99 Λογαριασμός μεταφοράς των εσόδων του 91.09 στους λογαριασμούς εσόδων του 96 (λογαριασμός αντίθετος)

91.10 Πρότυπες τιμές αγοράς παραληφθέντων αποθεμάτων

91.10.20 Πρότυπες τιμές αγοράς παραληφθέντων εμπορευμάτων - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 20

91.10.24 Πρότυπες τιμές αγοράς παραληφθέντων πρώτων βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 24

91.10.25 Πρότυπες τιμές αγοράς αναλώσιμων υλικών - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 25

91.10.26 Πρότυπες τιμές αγοράς ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 26

91.10.28 Πρότυπες τιμές αγοράς ειδών συσκευασίας - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 28

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΩΡΟΛΟΓΙΑ

Ο λογαριασμός που λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στο λογαριασμό 90 και στους υπόλοιπους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Επίσης στο τέλος της χρήσεως, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 θα πρέπει να είναι εξισωμένος.

Έτσι η ανάπτυξη και το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 91 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, όπως αυτές προκύπτουν από την κοστολογική οργάνωση.

Οι υπολογαριασμοί του 91 εξυπηρετούν τους εξής ειδικότερους σκοπούς:

1. Την κατάταξη των εξόδων κατά τρόπο διάφορο από εκείνο της γενικής λογιστικής και από εκείνο της κατατάξεως τους μέσα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων. Έτσι με την ανακατάταξη των εξόδων στο λογαριασμό 91 εξυπηρετούνται οι εξής ανάγκες:

α) Εξασφαλίζονται οι σημαντικές κοστολογικές πληροφορίες, χρήσιμες στη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Οι πληροφορίες αυτές, που δεν είναι δυνατό να αντλούνται από τους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους ή του κόστους των τελικών φορέων,

λόγω του τρόπου κατατάξεως των εξόδων μέσα σ' αυτούς , είναι δυνατό , κατά εντελώς ενδεικτική παράθεση , να είναι οι ακόλουθες:

- Η διάρθρωση του κόστους ενός τμήματος ή λειτουργικής μονάδας σε σταθερό και μεταβλητό.
- Ο εσωλογιστικός προσδιορισμός του κόστους μιας εξειδικευμένης παραγγελίας, όταν δεν παρέχεται αυτή η δυνατότητα από την οργάνωση του λειτουργικού κόστους .
- Ο προσδιορισμός ενός τύπου κόστους , ο οποίος εξυπηρετεί ένα συγκεκριμένο σκοπό, όπως παραδείγματος χάριν του αγορονομικού κόστους.

β) Διευκολύνεται η επιβάρυνση του κόστους ενός τμήματος , μιας λειτουργίας ή ενός φορέα με ομαδοποιημένα έξοδα βοηθητικών υπηρεσιών , όταν οι τελευταίες δεν παράγουν ομοιογενές έργο. Έτσι στις περιπτώσεις αυτές προομαδοποιείται το μέρος εκείνο των εξόδων με το οποίο παράγεται ομοιογενές έργο που είναι δυνατό να μετράται και προσδιορίζεται το κόστος της μονάδας του.

2. Την κατάταξη των εσόδων ή ορισμένων από αυτά με τρόπο διάφορο από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής και από εκείνο που κατατάσσονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 96 της αναλυτικής λογιστικής. Η κατάταξη αυτή γίνεται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στη διοίκηση χρήσιμων πληροφοριών για τον έλεγχο των φορέων ευθύνης, της συγκέντρωση συγκριτικών στατιστικών στοιχείων και γενικότερα για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

Οι ακόλουθες ενδεικτικές πληροφορίες είναι δυνατό να εξασφαλίζονται με την ανακατάταξη των εσόδων στους λογαριασμούς του 91, όταν οι οικείοι υπολογαριασμοί του 96 απεικονίζουν τα έσοδα κατά κλάδο εκμεταλλεύσεως και είδος:

α) Πωλήσεις ή έσοδα κατά ευθύνης και είδος.

β) Πωλήσεις ή έσοδα κατά βασικές κατηγορίες διοχетеύσεως των αγαθών ή υπηρεσιών που πωλούνται (εσωτερικό, εξωτερικό, δημόσιο, ιδιώτες).

γ) Πωλήσεις ή έσοδα κατά τρόπο διακανονισμού της αξίας τους (όπως π.χ. πωλήσεις μετρητοίς, έναντι συναλλαγματικών ή σε ανοικτό λογαριασμό).

δ) Πωλήσεις ή έσοδα ανάλογα με το ποσοστό του μικτού κέρδους που πραγματοποιείται, ή κατά υπεύθυνο.

3) Την παροχή διευκόλυνσεως κατά την μεταφορά και την καταχώριση των εξόδων κατ' είδος στην αναλυτική λογιστική , όταν τα κονδύλια εξόδων που μεταφέρονται δεν έχουν άμεση σχέση με ορισμένο κέντρο ή φορέα κόστους και για το λόγο αυτό δεν είναι δυνατός ο μερισμός τους στα κέντρα ή στους φορείς κόστους κατά την στιγμή καταχωρίσεως.

ΧρέωσηΠίστωση

91.05 οργανικά έξοδα κατ'είδος προς μερισμό	90.06 οργανικά έξοδα κατ'είδος λογισμένα

Κι έπειτα ο λογαριασμός 91.05 λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στους 90, 92, 93, 94, 97. Με τον λογαριασμό αυτόν γίνεται είναι εφικτό να εξασφαλιστεί η ταυτόχρονη και παράλληλη ενημέρωση των λογαριασμών της ομάδας 6 και των εξής οικείων λογαριασμών την αναλυτικής. Ο λογαριασμός 91.05 δεν λειτουργεί όταν η μεταφορά των δεδομένων από τη γενική στην αναλυτική γίνεται περιοδικά .

4) Για την εφαρμογή του συστήματος της αυτονομίας από τις οικονομικές μονάδες λαμβάνεται υπόψη ότι ένα από τα βασικότερα πλεονεκτήματα του συστήματος αυτού είναι η δυνατότητα έγκαιρης καταχώρισης , στους λογαριασμούς της ομάδας 9, κονδυλίων πραγματοποιημένων εξόδων ή εσόδων τα οποία δεν είναι δυνατό να λογιστικοποιούνται στη γενική λογιστική μέσα στο μήνα που πραγματοποιούνται .

Εξαίρεση αποτελεί η δυνατότητα χρησιμοποίησεως των υπολογαριασμών περιοδικής κατανομής του 58. Άλλο σοβαρό πλεονέκτημα της αυτονομίας είναι η εξασφάλιση της χρονικής ανεξαρτησίας των εγγράφων της αναλυτικής λογιστικής από εκείνες της γενικής λογιστικής. Αυτή η ανεξαρτησία παρέχει τη δυνατότητα της καταχωρίσεως , στην αναλυτική λογιστική , εξόδων , εσόδων και αποτελεσμάτων σε χρόνο πολύ μεταγενέστερο από εκείνο στον οποίο πράγματι αφορούν . Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται χωριστά βιβλία από κάθε τομέα λογιστικής , τα οποία ενημερώνονται ανεξάρτητα από βιβλία του άλλου τομέα.

Στους υπολογαριασμούς 91.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα» , 91.07 «οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα» , 91.08 «αποτελέσματα ενσωματωμένα» και 91.09 «αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες» παρακολουθούνται τα έξοδα , τα έσοδα , τα έκτακτα αποτελέσματα και οι αγορές που δεν λογιστικοποιούνται στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής ή λογιστικοποιούνται μέσω του συστήματος των υπολογαριασμών περιοδικής κατανομής του 58.

Τρόποι λειτουργίας και άμεσα παραδείγματα:

Ανεξάρτητα από το διαθρωτικό πλέγμα που εφαρμόζεται στην πράξη κατά την ανάπτυξη του λογαριασμού 91, οι υπολογαριασμοί του, όπως είναι ο 91.00 – 91.04 και χρεώνονται με πίστωση των εξής λογαριασμών :

Χρέωση

Πίστωση

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

91.04 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό

90.02 Αγορές λογισμένες

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

A) Όταν τα σχετικά κονδύλια προέρχονται από τη γενική λογιστική και προορίζονται να υποστούν κοστολογικές, στατιστικές ή άλλης μορφής επεξεργασίες.

90.09 Αποτελέσματα λογισμένα 1

B) Όταν τα υπολογιστικά έξοδα εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική χωρίς τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 97.00 και προορίζονται να υποστούν διάφορες επεξεργασίες.

Οι ίδιοι υπολογαριασμοί του 91 πιστώνονται με χρέωση των εξής λογαριασμών :

Χρέωση

Πίστωση

	91.00 ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά
	91.04 οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό
90.07 οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα	
90.08 αποτελέσματα λογισμένα	
90.10 Πολιτικές αναφορές γενικής κατάταξης	

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

.....

92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογ/σμός αντίθετος)

ΤΡΙΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

92.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

Εργοστασίου Α΄

92.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

92.00.00.00.24

92.00.00.00.25 Αναλώσιμα υλικά

92.00.00.00.26 Ανταλλακτικά παγίων

92.00.00.00.27

92.00.00.00.28 Είδη συσκευασίας

92.00.00.00.29.....

.....

92.00.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.00.00.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.00.00.00.62 Παροχές τρίτων

92.00.00.00.63 Φόροι – Τέλη

- 92.00.00.00.64 Διάφορα έξοδα
- 92.00.00.00.65
- 92.00.00.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.00.00.00.67
- 92.00.00.00.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 92.00.00.00.69
- 92.00.00.00.92 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών λειτουργίας παραγωγής (πλην υπολογιστικών εξόδων) με ανάλυση κατά βοηθητικό τμήμα
-
- 92.00.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα (και αναλογία υπολογιστικών εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής)
- 92.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.00.00
- 92.00.00.02 Τμήμα παραγωγής Νο 3
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.00.00
- 92.00.00.03 Τμήμα παραγωγής Νο 4
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.00.00.00
-
- 92.00.00.99
- 92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων (υπηρεσιών)
 - Παραγωγής Εργοστασίου Α΄
 - 92.00.01.00 Διεύθυνση Εργοστασίου
 - 92.00.01.00.24
 - 92.00.01.00.25 Αναλώσιμα υλικά
 - 92.00.01.00.26 Ανταλλακτικά παγίων
 - 92.00.01.00.27

- 92.00.01.00.28 Είδη συσκευασίας
- 92.00.01.00.29
-
- 92.00.01.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.00.01.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.00.01.00.62 Παροχές τρίτων
- 92.00.01.00.63 Φόροι – Τέλη
- 92.00.01.00.64 Διάφορα έξοδα
- 92.00.01.00.65
- 92.00.01.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 92.00.01.00.67
- 92.00.01.00.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 92.00.01.00.69
-
- 92.00.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα
- 92.00.01.01 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00
- 92.00.01.02 Τμήμα ηλεκτρολογείου
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00
- 92.00.01.03 Τμήμα αποθηκών πρώτων και βοηθητικών υλών – υλικών συσκευασίας
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00
- 92.00.01.04 Τμήμα μεθόδων – προγραμματισμού και ποιοτικού έλεγχου
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00
- 92.00.01.05 Τμήμα κοστολόγησεως
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00

92.00.01.06 Τμήμα τεχνικού γραφείου παραγωγής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00

92.00.01.07 Τμήμα ατμοπαραγωγής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00

92.00.01.08 Τμήμα προμηθειών (κατά το μέρος που αφορά τη λειτουργία παραγωγής)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00

92.00.01.09 Τμήμα μεταφορών με ίδια μεταφορικά μέσα (Γραφείο κινήσεως , κατά μέρος που αφορά λειτουργία παραγωγής)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01.00

.....

92.00.01.99

92.00.02 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής

Εργοστασίου Β΄

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.00

92.00.03 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής βοηθητικών τμημάτων

(υπηρεσιών) Εργοστασίου Β΄

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01

92.00.04 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής κύριων τμημάτων

Εργοστασίου Γ΄

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.00

92.00.05 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής βοηθητικών τμημάτων

(υπηρεσιών) Εργοστασίου Γ΄

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00.01

.....

92.00.99

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.01.00 Έξοδα Διοικήσεως – Γενικής Διευθύνσεως

92.01.00.00 Έξοδα υπηρεσιών Διοικήσεως

92.01.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.01.00.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.01.00.00.62 Παροχές τρίτων

92.01.00.00.63 Φόροι – Τέλη

92.01.00.00.64 Διάφορα έξοδα

92.01.00.00.65

92.01.00.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.01.00.00.67

92.01.00.00.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

92.01.00.00.69

.....

92.01.00.00.80 Αναλώσεις υλικών

.....

92.01.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα

92.01.00.01 Έξοδα υπηρεσιών Γεν. Διευθύνσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.00.02 Έξοδα υπηρεσιών δημοσίων σχέσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.01.00.99

92.01.01 Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως

92.01.01.00 Έξοδα υπηρεσίας Οικονομικού Διευθυντή

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.01.01 Τμήμα λογιστηρίου γενικής λογιστικής

- Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.02 Τμήμα λογιστηρίου αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.03 Τμήμα Μηχανογραφήσεως
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.04 Τμήμα κοστολογήσεως (κατά το μέρος που δεν αφορά τη λειτουργία παραγωγής)
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.05 Τμήμα χρηματοδοτήσεων (λήψεως και χορηγήσεως πιστώσεων)
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.06 Τμήμα ρευστοποιήσεως απαιτήσεων
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.07 Τμήμα εφοδιασμού (προμηθειών - αγορών)
(κατά μέρος που δεν αφορά προμήθειες της λειτουργίας παραγωγής)
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.08 Τμήμα ασφαλίσεως περιουσιακών στοιχείων και πιστώσεων
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
- 92.01.01.09 Τμήμα διακανονισμού πωλημένων
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
-
- 92.01.01.99
- 92.01.02 Έξοδα Διευθύνσεως Διοικητικού
 - 92.01.02.00 Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή Διοικητικού
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00
 - 92.01.02.01 Τμήμα προσωπικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.02.02 Τμήμα αλληλογραφίας - TELEX – Μεταφράσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.02.03 Τμήμα φρουρήσεως εγκαταστάσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.02.04 Τμήμα μεταφορών με ίδια μεταφορικά μέσα

(Γραφείο κινήσεως , κατά το μέρος που αφορά τη διοικητική λειτουργία)

.....

92.01.02.99

92.01.03 Έξοδα Διευθύνσεως Στατιστικής – Προγραμματισμού
Προϋπολογισμού

92.01.03.00 Τμήμα Στατιστικής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.03.01 Τμήμα Προγραμματισμού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.01.03.02 Τμήμα προϋπολογισμού – Απολογισμού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.01.03.99

.....

92.01.99

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.02.00 Έξοδα υπηρεσιών ερέυνης

92.02.00.00 Τμήμα χημικών ερευνών και πειραμάτων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.02.00.01 Τμήμα ερέυνης και πειραματισμού επί νέων μεθόδων παραγωγής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.02.00.99

92.02.01 Έξοδα υπηρεσιών μελέτης - αναπτύξεως

92.02.01.00 Τμήμα τεχνικών μελετών και δοκιμών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.02.01.01 Τμήμα αναπτύξεως νέων προϊόντων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.02.01.99

.....

92.02.99

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.03.00 Έξοδα υπηρεσιών διευθύνσεως πωλήσεων

92.03.00.00 Έξοδα διευθυντή πωλήσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.03.00.99

92.03.01 Έξοδα υπηρεσιών Διευθύνσεως Marketing

92.03.01.00 Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή Marketing

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.01.01 Τμήμα Marketing εσωτερικής αγοράς

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.01.02 Τμήμα Marketing αγορών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.02 Έξοδα λειτουργιών πωλήσεων εσωτερικού

92.03.02.00 Τμήμα διοικητικών υπηρεσιών πωλήσεων εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.02.01 Τμήμα προωθήσεως πωλήσεων εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.02.02 Τμήμα λήψεως παραγγελιών εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.02.03 Τμήμα τεχνικής εξυπηρητήσεως πελατών εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

.....

92.03.02.99

92.03.03 Έξοδα λειτουργιών πωλήσεων εξωτερικού

92.03.03.00 Τμήμα διοικητικών υπηρεσιών πωλήσεων εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.03.01 Τμήμα προωθήσεως πωλήσεων εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.03.02 Τμήμα λήψεως παραγγελιών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.03.03 Τμήμα τεχνικής εξυπηρητήσεως πελατών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.03.04 Τμήμα διατυπώσεων εξαγωγών και εκτελέσεως παραγγελιών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.03.05 Τμήμα φορτώσεων – διακινήσεως πωλημένων στο εξωτερικό προϊόντων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.03.04 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

92.03.04.00 Κλάδος Κ1

92.03.04.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.03.04.00.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.03.04.00.62 Παροχές τρίτων

92.03.04.00.63 Φόροι – Τέλη

92.03.04.00.64 Διάφορα έξοδα

92.03.04.00.65

92.03.04.00.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.03.04.00.67

92.03.04.00.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

92.03.04.00.69

92.03.04.00.70 Αναλογία έμμεσων εξόδων λειτουργίας
διαθέσεως (Λ/92.03.00-3 πλην υπολογιστικών εξόδων)

92.03.04.00.80 Αναλώσεις υλικών

.....

92.03.04.00.99 Υπολογιστικά έξοδα (και αναλογία
έμμεσων υπολογιστικών εξόδων λειτουργιών διαθέσεως)

92.03.04.01 Κλάδος Κ2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

92.03.04.02 Κλάδος Κ3

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

.....

92.03.04.30 Προϊόν Π1

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

92.03.04.31 Προϊόν Π2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

.....

92.03.04.60 Πωλήσεις περιοχής Μακεδονίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

92.03.04.61 Πωλήσεις περιοχής Πελοποννήσου

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

.....

92.03.04.90 Πωλήσεις εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

92.03.04.91 Πωλήσεις εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.03.04.00

.....

92.03.99

.....

92.03.99

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Υπάρχουν 2 μέθοδοι για την επίλυση και την κατανόηση του λογαριασμού 92.04 « έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας » εκ των οποίων είναι :

- 1) Η πρώτη μέθοδος για την σωστή λειτουργία του λογαριασμού , συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 92.01.01 « Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως » της διοικητικής λειτουργίας. Οι υπηρεσίες αυτές , σε ενδεικτική παράθεση , είναι :

Λ/92.01.01.00 Έξοδα υπηρεσίας Οικονομικού Διευθυντή (κατά το μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία).

Λ/92.01.01.01 Τμήμα λογιστηρίου γενικής λογιστικής (κατά μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία)

Λ/92.01.01.03 Τμήμα μηχανογραφήσεως (κατά το μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία)

Λ/92.01.01.05 Τμήμα χρηματοδοτήσεων (λήψεως και χορηγήσεων πιστώσεων)

Λ/92.01.01.06 Τμήμα ρευστοποιήσεως απαιτήσεων.

Λόγω των δυσκολιών που πολλές φορές επιφέρουν λόγω αδυναμίας διαχωρισμού των εξόδων της διοικητικής και της χρηματοοικονομικής λειτουργίας, είναι δυνατή η ανάπτυξη των λογαριασμών συγκεντρώσεως των εξόδων των παραπάνω λειτουργιών στο λογ/σμό 92.01.01 « Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως » της διοικητικής λειτουργίας.

Σύμφωνα όμως με την μέθοδο αυτή ο λογ/σμός 92.04 « Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας » αναπτύσσεται κατά τρόπο που να διευκολύνει την ικανοποίηση των αναγκών των οικονομικών μονάδων. Παρακάτω κάνουμε μία ενδεικτική ανάπτυξη ως εξής:

92.04.00 Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας παραγωγής. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00

92.04.01 Τόκοι και συναφή έξοδα διοικητικής λειτουργίας. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00

92.04.02 Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00

92.04.03 Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας διαθέσεως. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λογ/σμού 92.00

- 2) Στις περιπτώσεις των οικονομικών μονάδων που η οργάνωσή τους επιτρέπει το σαφή διαχωρισμό μεταξύ των τμημάτων και υπηρεσιών της χρηματοοικονομικής από τις λοιπές λειτουργίες, η ανάπτυξη των λογαριασμών των επί μέρους θέσεων κόστους (βλ. ανωτέρω Λ/92.01.01.00 – 06) κάτω από το λογ/σμό 92.04 γίνεται ως ακολούθως:

92.04.00 όπως χρησιμοποιήσαμε και αναφέραμε στην παραπάνω μέθοδο.

92.04.01 όπως χρησιμοποιήσαμε και αναφέραμε στην παραπάνω μέθοδο.

92.04.02 όπως χρησιμοποιήσαμε και αναφέραμε στην παραπάνω μέθοδο.

92.04.03 όπως χρησιμοποιήσαμε και αναφέραμε στην παραπάνω μέθοδο.

92.04.04 Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή χρηματοοικονομικής λειτουργίας. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.04.05 Έξοδα λογιστικής υπηρεσίας χρηματοοικονομικής λειτουργίας. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.04.06 Έξοδα μηχανογραφικής υπηρεσίας χρηματοοικονομικής λειτουργίας. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.04.07 Έξοδα τμήματος χρηματοδοτήσεων (λήψεως και χορηγήσεως πιστώσεων). Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

92.04.08 Έξοδα τμήματος ρευστοποιήσεως απαιτήσεων. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 92.01.00.00

Περιεχόμενο και ορολογία

Στους υπολογαριασμούς του 92 προσδιορίζεται και παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα κάθε κατηγορίας και είδους έξοδα κατά προορισμό και για το λόγο αυτό λέγονται και «λογαριασμού εξόδων κατά προορισμό». Ο λογαριασμός 92 υποδιαιρείται σε πέντε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς (92.00 , 92.01, 92.02 , 92.03 και 92.04), στους οποίους συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών της οικονομικής μονάδας, της λειτουργίας διαθέσεως και της χρηματοοικονομικής λειτουργίας. Το κόστος της λειτουργίας παραγωγής περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής που αφορούν τη λειτουργία αυτή , εκτός από τους τόκους και τα συναφή έξοδα που δεν κοστολογούνται και συνεπώς δε βαρύνουν το κόστος αποθεμάτων . Τα αποθέματα είναι απαλλαγμένα από τους τόκους και συναφή έξοδα. Το κόστος της λειτουργίας παραγωγής περιλαμβάνει και τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα που αφορούν τη λειτουργία αυτή , τα οποία όμως δεν βαρύνουν το κόστος παραγωγής των υπολογαριασμών του 93 για να μπορεί να γίνει η αποφυγή νόθευσης του κόστους των αποθεμάτων με υπολογιστικά έξοδα.

ΤΡΟΠΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Ο λογαριασμός 92 χρεώνεται σε όλες τις ακόλουθες περιπτώσεις με πίστωση των παρακάτω εγγραφών που θα αναφερθούν στο παρακάτω σχέδιο χρέωσης , πίστωσης :

Χρέωση

Πίστωση

92 κέντρα θέσεις κόστους	90.06 οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
	90.09 αποτελέσματα λογισμένα
	91.00 ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά
	91.01 οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
	91.05 οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό
	91.06 οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
	97.10.01 υπολειμματικά έξοδα τμημάτων βοηθητικών υπηρεσιών
	97.10.06 διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως (BA)
	97.00 διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων
	99.01 χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

Όπως γνωρίζουμε και ξέρουμε στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού , έπειτα από τον προσδιορισμό των βραχύχρονων αποτελεσμάτων , ο λογαριασμός 92 εξισώνεται . Το κόστος όμως παραγωγής που σχηματίζεται στους υπολογαριασμούς 92 μεταφέρεται πάντα στην χρέωση των υπολογαριασμών κόστους παραγωγής του 93 και όχι απευθείας στους λογαριασμούς αποθεμάτων του 94. Η αρχή αυτή ισχύει και στην περίπτωση κατά την οποία ένα κέντρο κόστους χρεώνεται με το συνολικό κόστος παραγωγής στο οποίο ένα κέντρο κόστους χρεώνεται με το συνολικό παραγωγής στο οποίο περιλαμβάνεται και το κόστος των άμεσων υλικών. Με την εφαρμογή της παραπάνω αρχής το συνολικά κόστος των υπολογαριασμών του 93 είναι ίσο με το συνολικό κόστος παραγωγής των προϊόντων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, με το οποίο χρεώνονται οι αναλυτικοί λογαριασμοί αποθεμάτων του 94.

Λογαριασμός 93: Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)

Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 93 αναλύεται στους παρακάτω δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

Δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του (ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ):

93.99 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Α

93.01 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Β

93.02 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Γ

....

93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων

93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

93.00 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Α

93.00.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

93.00.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00

93.00.02 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π3

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00

.....

93.00.99

93.01 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Β

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00

- 93.02 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Γ
 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00
- 93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
 93.97.00 Δραστηριότητας Δ1 (π.χ. καλλιέργεια αγρών)
 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00
 93.97.01 Δραστηριότητας Δ2 (π.χ. λειτουργία εστιατορίου)
 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00
- 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων
 93.98.00 Μηχανήματος Μ1
 93.98.01 Μηχανήματος Μ2
 93.98.02 Κτιρίου Κ1
 93.98.03 Εγκαταστάσεως Ε1
 93.98.04 Κόστος βελτιώσεως Μηχανήματος Μ3
 Ανάπτυξη των 93.98.00-04 αντίστοιχη
 Του λογαριασμού 93.00.00
- 93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)
 93.99.00 Προϊόντων ΑΠ1
 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00
 93.99.01 Προϊόντων ΑΠ2
 Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 93.00.00
 93.99.02

 93.99.99

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:

- Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού αυτού συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το ολικό κόστος παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντα , υπηρεσίες, ιδιοπαραγόμενα πάγια

περιουσιακά στοιχεία). Ο λογαριασμός 93 «κόστος παραγωγής» είναι υποχρεωτικός για την επιχείρηση ενώ η ανάλυσή του είναι συνάρτηση της παραγωγικής διαδικασίας της εταιρίας.

- Ο λογαριασμός αυτός είναι υποχρεωτικό να καταγράφει υπολογαριασμούς για κάθε παραχθέν προϊόν και για το οποίο υπάρχει υποχρέωση τήρησης θεωρημένης μερίδας αποθήκης. Το κόστος των υπολογαριασμών του 93 αναλύεται σε άμεσο και έμμεσο. Στο άμεσο κόστος περιλαμβάνονται άμεσα υλικά, άμεση εργασία και ειδικό βιομηχανικό κόστος. Ενώ στο έμμεσο κόστος παραγωγής το υπόλοιπο κόστος (γενικά βιομηχανικά έξοδα).
- Υπάρχουν κάποιοι περιορισμοί που πρέπει υποχρεωτικά να τηρούνται κατά τη λειτουργία του λογαριασμού αυτού λόγω των αναγκών κάθε οικονομικής μονάδας, οι οποίοι είναι:
 - I. Στους υπολογαριασμούς του υπάρχει μόνο το κόστος λειτουργίας παραγωγής, δηλαδή τα στοιχεία κόστους που χρειαζόμαστε για να παραχθούν προϊόντα ή υπηρεσίες, δημιουργημένα με τρόπο ώστε να είναι δυνατή η διάθεσή τους και η χρήση τους στην αγορά. Στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό, 93.99 (κόστος αναπτύξεως προϊόντων), εμφανίζεται και μέρος του κόστους ερευνών και αναπτύξεως.
 - II. Στους υπολογαριασμούς του περιλαμβάνονται και οι παρακάτω κατηγορίες:
 - Κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
 - Κόστος παραγωγής υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
 - Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων
 - Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων
 - Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πειραματικής παραγωγής)
- Οι εσωτερικές μεταφορές προϊόντων για επιπλέον επεξεργασία από ένα παραγωγικό τμήμα σε ένα άλλο ή μεταξύ διαφορετικών φάσεων επεξεργασίας, γίνονται πάντα με το λογαριασμό 94 και όχι με τον 93. Ακόμα και αν μεταφέρεται στην αποθήκη για να ελεγχθούν οι λειτουργίες που γίνονται μέσα στη μονάδα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:

Για να χρεωθεί ο λογαριασμός 93, θα πρέπει να πιστωθούν:

- A. Ο 92 (κέντρα κόστους) με τα κονδύλια του έμμεσου κόστους που έχουν συγκεντρωθεί και παρακολουθούνται στους λογαριασμούς κέντρων κόστους ή τμημάτων.

B. Ο 94 (Αποθέματα) με αξία σε τιμές κόστους των αποθεμάτων, π.χ. πρώτες ύλες, που βγαίνουν από τις αποθήκες για την προώθηση στην αγορά:

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής Π1

93.21.00 κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών

....

94 αποθέματα

94.24 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.24 πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας...

C. Ο 95 με τις θετικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους:

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 κόστος παραγωγής Π1

....

95 αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

95.00 αποκλίσεις πρώτων υλών- υλικών

....

D. Ο 99.01 (Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα) με τις χορηγήσεις που λαμβάνονται από άλλους χώρους π.χ. εργοστάσια κλπ. Που διατηρούν ανεξάρτητη λογιστική:

93 κόστος παραγωγής

93.00.00 κόστος παραγωγής εργοστασίου Α

93.00.00.00 κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

....

99 εσωτερικές διασυνδέσεις

99.01 χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα

99.01.01 εργοστάσιο Β

Αντίστοιχα για να πιστωθεί ο λογαριασμός 93, θα πρέπει να χρεωθούν:

- A. Ο 92 με ολικό ή μερικό κόστος πειραματικής παραγωγής όταν το κόστος αυτό είναι ενσωματωμένο στο λειτουργικό κόστος έρευνας και αναπτύξεως:
-

92 κέντρα κόστους

92.02 έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

93 κόστος παραγωγής

93.99 κόστος αναπτύξεως προϊόντων

93.99.00 προϊόντος Π1

....

- B. Ο 94 (Αποθέματα) το κόστος των παραγόμενων αποθεμάτων που από την παραγωγή πηγαίνουν στην αποθήκη , είτε για τη διάθεση τους στην αγορά , είτε για παραπάνω επεξεργασία:
-

94 αποθέματα

94.21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή (στην αποθήκη)

94.22 υποπροϊόντα και υπολείμματα (στην αποθήκη)

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 κόστος παραγωγής Π1

C. Ο 95 με τις αρνητικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους:

95 αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

95.00 αποκλίσεις πρώτων υλών-υλικών

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 κόστος παραγωγής Π1

....

D. Ο 96.20.14 το κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων:

96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.20 κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων

96.20.75 κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

96.20.75.01 κόστος από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

....

93 κόστος παραγωγής

93.97 κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.97.01 κόστος εστιατορίου

E. Ο 97.10.00 (Διαφορές απογραφών) με το ποσό των διαφορών απογραφής που διαπιστώνεται στο τέλος της χρήσης όταν υπάρχει

μεταφορά υπολοίπου από τον λογαριασμό 93 στον 94.03
(παραγωγή σε εξέλιξη):

97 διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 διαφορές καταλογισμού

97.10.00 διαφορές απογραφής

97.10.00.00 ελλείμματα

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 κόστος παραγωγής Π1

....

F. Ο 99.02 (Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα) με αξία παροχών προς άλλα χώρους π.χ. εργοστάσια κλπ. Που διατηρούν ανεξάρτητη λογιστική:

98 εσωτερικές διασυνδέσεις

99.02 χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα

99.02.02 εργοστάσιο Γ

....

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

93.21.00 κόστος παραγωγής Π1

....

Συμπερασματικά:

Στο λογαριασμό 93 μαζεύονται και παρακολουθούνται το ολικό κόστος παραγωγής ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων ή υπηρεσιών ή παγίων στοιχείων) το κόστος ερευνών και ανάπτυξης και το κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων στοιχείων. Η παρακολούθηση του κόστους παραγωγής είναι απαραίτητη διότι η παρακολούθησή του μόνο εξωλογιστικά θεωρείται αναξιόπιστη και εντελώς ακατάλληλη για την ορθή πληροφόρηση της διοίκησης της επιχείρησης και τη λήψη σωστών επιχειρηματικών αποφάσεων, ο οποίος είναι και ο κύριος στόχος του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Λογαριασμός 94: αποθέματα

Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 94 αναλύεται στους παρακάτω δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

Δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του (ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ):

94.20 Εμπορεύματα

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα

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

94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας

94.25 Αναλώσιμα υλικά

94.26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων

94.27

94.28 Είδη συσκευασίας

....

94.99

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.20 Εμπορεύματα

94.20.00

-
- 94.20.97 Εμπορεύματα σε τρίτους
- 94.20.98 Εκπτώσεις επί αγορών
- 94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
 - 94.21.00
 -
 - 94.21.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους
 - 94.21.98
- 94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
 - 94.22.00
 -
 - 94.22.97 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους
 - 94.98.00
- 94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο κατεργασίας)
 - 94.23.00
 -
 - 94.23.97 Προϊόντα κλπ. υπό κατεργασία σε τρίτους
 - 94.23.98 Παραγωγή σε εξέλιξη για λογαριασμό τρίτων (φασόν)
- 94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας
 - 94.24.00
 -
 - 94.24.97 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας σε τρίτους
 - 94.24.98 Εκπτώσεις επί αγορών
- 94.25 Αναλώσιμα υλικά
 - 94.25.00 Μικρά εργαλεία
 - 94.25.01 Λιγνίτης

- 94.25.02 Πετρέλαιο
- 94.25.03 Μαζούτ
- 94.25.04 Λοιπά καύσιμα- λιπαντικά
- 94.25.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά
- 94.25.06 Οικοδομικά υλικά
- 94.25.07
-
- 94.25.97 Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους
- 94.25.98 Εκπτώσεις αγορών
- 94.26 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
- 94.26.00
-
- 94.26.97 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων σε τρίτους
- 94.26.98 Εκπτώσεις αγορών
- 94.27
- 94.28 Είδη συσκευασίας
- 94.28.00 Είδη συσκευασίας στις αποθήκες
- 94.28.00.00
-
- 94.28.00.98 Εκπτώσεις αγορών
- 94.28.00.99
-
- 94.28.50 Επιστρεπτά είδη συσκευασίας σε τρίτους
-
- 94.28.97 Είδη συσκευασίας σε τρίτους
- 94.28.98 Εκπτώσεις αγορών
- 94.29

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

Στους υπολογαριασμούς του 94 παρακολουθούνται τα κάθε είδος μορφής και κατηγορίας αποθέματα: εμπορεύματα, πρώτες ύλες, έτοιμα και ημιτελή προϊόντα κτλ. της οικονομικής μονάδας.

Η ανάλυση του λογαριασμού 94 γίνεται σύμφωνα με τους δευτεροβάθμιους, στους οποίους παρακολουθούνται οι κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2 της Γενικής Λογιστικής. Η αντιστοίχιση των υπολογαριασμών μεταξύ της ομάδας 2 και του λογαριασμού 94 βοηθάει ώστε η μεταφορά των δεδομένων από τη γενική λογιστική στην αναλυτική λογιστική να γίνεται αυτόματα μέσω μηχανογραφημένης γέφυρας κατά τη διάρκεια της ενημέρωσης των λογαριασμών της γενικής λογιστικής. Η αναλυτική λογιστική αναλύει περισσότερο τις γενικές κατηγορίες των αποθεμάτων με τέτοιο τρόπο ώστε να διευκολύνεται η εξυπηρέτηση των αναγκών της κοστολόγησης, του προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων κλπ. που έχουν σκοπό στην αποτελεσματική διαχείρισή τους.

Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων κινούνται μόνο όταν μπαίνουν σε κάποιο αποθηκευτικό χώρο και πρέπει να περάσουν από ποσοτικό έλεγχο.

Αποθηκευτικός χώρος μπορεί να είναι και ένα παραγωγικό μέσο ή μέσο αποθήκευσης, εισηγμένο στο σύστημα παραγωγικής διαδικασίας, όπου π.χ. ένα ημιτελές προϊόν μπορεί να κρατηθεί έως ότου μεταβεί στο επόμενο στάδιο επεξεργασίας του ή παράδοσής του.

Στους υπολογαριασμούς του 94 δεν παρακολουθούνται η παραγωγή σε εξέλιξη ή τα υλικά και άλλα είδη που βρίσκονται στο στάδιο επεξεργασίας κατά τη διάρκεια της χρήσεως επειδή δεν αποτελούν αντικείμενο παραλαβής και παράδοσης. Τα υλικά αυτά μετακινούνται σε παραπλήσιους υπολογαριασμούς του 94, μόνο στο τέλος της χρήσης ή της περιόδου υπολογισμού και μετά από εκτέλεση απογραφής.

Με τη συνεχή παρακολούθηση της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων διασφαλίζεται η ακριβής ποσοτική απογραφή των αποθεμάτων. Με την αποτίμηση των ποσοτικών διακινήσεων των αποθεμάτων κατορθώνεται η συνεχής απογραφή των αποθεμάτων, δηλαδή η συνεχής γνώση ποσότητας και αξίας των αποθεμάτων που υπάρχουν στους αποθηκευτικούς χώρους.

Μερικά παραδείγματα αντιστοίχισης του λογαριασμού 24 της ομάδας 2 με, με τον λογαριασμό 94:

Ομάδα 2 Αποθέματα	Υπολογαριασμοί του 94 Αποθέματα
24 υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων	94.24 υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων

24.02 αποθέματα απογραφής λήξεως	94.24.96 υλικά άχρηστα προς εκποίηση (ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
25 αναλώσιμα υλικά	94.25 αναλώσιμα υλικά
25.10.00 μικρά εργαλεία	94.25.00 μικρά εργαλεία (ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
25.10.10 καύσιμα- λιπαντικά για λοιπές ανάγκες	94.25.10 καύσιμα- λιπαντικά για λοιπές ανάγκες

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:

Για να χρεωθεί ο λογαριασμός 94, θα πρέπει να πιστωθούν:

- A. Ο 90.01 κατά το λογισμό των αρχικών αποθεμάτων στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής

94 αποθέματα

94.20 εμπορεύματα

94.21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

.....

90 διάμεσοι – αντικρουόμενοι λογαριασμοί

90.01 αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.01.20 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

90.01.21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα

-
- B. Ο 91.09 προϋπολογισμένο κόστος των αποθεμάτων όταν δεν είναι γνωστό το σαφές κόστος τους

- C. Ο 93 κόστος παραγωγής των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων, καθώς και των υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, και στο τέλος της χρήσεως ή της περιόδου λογισμού με το κόστος παραγωγής σε εξέλιξη όπως προσδιορίζεται έπειτα από απογραφή

94 αποθέματα

94.21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

94.22 υποπροϊόντα και υπολείμματα

.....

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 κόστος παραγωγής προϊόντος π1

D. Ο 97.10.00.01 με αξία των πλεονασμάτων που εμφανίζονται στην απογραφή, είτε αυτή γίνεται κατά τη διάρκεια είτε στο τέλος της χρήσης.

94 αποθέματα

94.20 εμπορεύματα

...

97 διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 διαφορές καταλογισμού

97.10.00 διαφορές απογραφών

97.10.00.01 πλεονάσματα

E. Ο 99.01 με αξία των αποθεμάτων που εισέρχονται από άλλα καταστήματα π.χ. υποκαταστήματα ή εργοστάσια, στα οποία τηρείται αυτοτελής αναλυτική λογιστική

Αντίστοιχα για να πιστωθεί ο λογαριασμός 94, θα πρέπει να χρεωθούν:

A. Ο 93 κόστος άμεσων υλικών παραγωγής. Όταν εισάγονται κατευθείαν στους λογαριασμούς κόστους παραγωγής δίχως το λογαριασμό 92

93 κόστος παραγωγής

93.21 κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 κόστος παραγωγής προϊόντος π1

93.21.00.24 κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών

.....

94 αποθέματα

94.24 πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας

.....

B. Ο 95 με αρνητικές αποκλίσεις κόστους αγοράς. Κατά την αγορά ή παραλαβή γίνονται οι αποκλίσεις και εφαρμόζει η οικονομική μονάδα πρότυπη κοστολόγηση

95 αποκλίσεις από πρότυπο κόστος

95.00 αποκλίσεις πρώτων υλών- υλικών

.....

94 αποθέματα

94.24 πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας

.....

C. Ο 96.20 κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων αποθεμάτων

96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

96.20 κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων
96.20.20 κόστος πωλημένων εμπορευμάτων

.....

94 αποθέματα

94.20 εμπορεύματα

.....

D. Ο 97.10.00.00 με την αξία ελλειμμάτων που διαπιστώνονται στην
διάρκεια της απογραφής ή στο τέλος της χρήσης

97 διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97.10 διαφορές καταλογισμού

97.10.00 διαφορές απογραφών

97.10.00.00 ελλείμματα

94 αποθέματα

94.20 εμπορεύματα

.....

E. Οι 90 ή 91 με μειώσεις κόστους αγοράς των αποθεμάτων λόγω
εκπτώσεων ή αγορών

90 διάμεσοι- αντικρουόμενοι λογαριασμοί

90.02 αγορές λογισμένες

90.02.20 εμπορεύματα λογισμένα

.....

94 αποθέματα

94.20 εμπορεύματα

.....

F. Οι 90, 98 και 99 στη δημιουργία εγγραφών κλεισίματος λογαριασμών αναλυτικής λογιστικής με αξία αποθεμάτων τέλους χρήσης

➤ **Ενημέρωση λογαριασμών:**

Γίνεται είτε αρχικά στη γενική λογιστική και μετά στην αναλυτική , είτε αντίθετα, είτε ταυτόχρονα αλλά και στους δύο τομείς. Όπως ισχύει και για τους λογαριασμούς εξόδων ομάδας 6, εσόδων της ομάδας 7 και αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8.

a) Αρχικά βλέπουμε πως η εξέλιξη των εγγραφών ξεκινά από τη γενική λογιστική. Όπως προ είπαμε οι αναλυτικοί αυτοί λογαριασμοί τηρούνται στην ομάδα 2 της γενικής λογιστικής και ενημερώνονται κατά ποσότητα και αξία με την αρχική απογραφή και τις αγορές. Και μόνο κατά ποσότητα με τις αναλώσεις , τις πωλήσεις και τις εσωτερικές διακινήσεις.

Σε συνέχεια, τα δεδομένα κίνησης των αποθηκών της γενικής λογιστικής πηγαίνουν στην αναλυτική λογιστική συγκεντρωτικά ανά ποσότητα και αξία. Δηλαδή μεταφέρεται η απογραφή στην αρχή της χρήσης και μεταφέρονται οι αγορές κλπ., και αυτό γίνεται στο τέλος κάθε μέρας, εβδομάδας ή μήνα το αργότερο.

Στις κινήσεις αυτές βλέπουμε ότι μεταφέρονται ως εξής:

Χρεώνεται ο 94 αρχική απογραφή (σε) Πίστωση ο 90

Χρεώνεται ο 94 αγορές (σε) Πίστωση 90 ή 91

Χρεώνεται ο 96 (σε) Πίστωση 94 κόστος πωλημένων

Χρεώνεται ο 92 ή 93 (σε) Πίστωση βιομηχανοποιήσεις

Χρεοπιστώνεται ο 94 με εσωτερικές διακινήσεις , πιθανότατα και ο 99

- b) Έπειτα σε δεύτερη περίπτωση βλέπουμε ότι η εξέλιξη των εγγραφών ξεκινά από την αναλυτική λογιστική. Σε αυτή την περίπτωση οι αναλυτικοί λογαριασμοί αποθηκών τηρούνται ανά ποσότητα και αξία στην αναλυτική λογιστική, όπου λογιστικοποιούνται τα πρωτογενή παραστατικά κίνησης των αποθεμάτων (απογραφή, πωλήσεις κλπ.). Στη λογιστικοποίηση των παραστατικών απογραφής, (δηλαδή δελτίο ή βιβλίο απογραφής) και αγορών χρεώνονται διεξοδικά οι λογαριασμοί των αποθεμάτων στον 94 και πιστώνεται ο 90.

Σε συνέχεια στη δεύτερη περίπτωση οι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής ενημερώνονται μόνο κατά αξία, με την αρχική απογραφή και τις αγορές, όπως και με αντιλογισμούς και τις μειώσεις τους. Και όπως προβλέπεται από τη νομοθεσία που υπάρχει κάθε φορά, γίνεται ημερήσια ή τουλάχιστον εντός της χρονικής περιόδου που αναφέρεται.

Ενδεικτικές κινήσεις που φέρονται ως εξής:

Χρεώνεται υπολογαριασμός του 50 με αγορές μετρητοίς, με τη συνολική αξία των παραστατικών (σε) Πίστωση το ταμείο
Χρεώνεται υπολογαριασμός του 50 με αγορές επί πιστώσει, με τη συνολική αξία των παραστατικών (σε) Πίστωση οι αναλυτικοί λογαριασμοί των προμηθευτών

- c) Στην τρίτη περίπτωση γίνεται ταυτόχρονα και στη γενική και στην αναλυτική λογιστική η ενημέρωση των λογαριασμών των αποθεμάτων με την αρχική απογραφή και τις αγορές. Οι ενημερώσεις αυτές γίνονται με την προϋπόθεση ότι θα χρησιμοποιηθούν ηλεκτρονικοί υπολογιστές για τις λογιστικές καταχωρήσεις.

Έλεγχος αποθεμάτων που αποστέλλονται σε τρίτους:

Κάποιοι λόγοι αποστολής τους είναι π.χ. ως παρακαταθήκες προς πώληση για ενέχυρο, για φύλαξη ή με σκοπό την προσωρινή κράτηση, παρακολουθούνται σε συγκεκριμένους υποχρεωτικούς λογαριασμούς, δηλαδή εμπορεύματα, προϊόντα κλπ., όπου ανοίγονται και λειτουργούν ως υπολογαριασμοί του λογαριασμού 94. Η παρακολούθηση αυτή γίνεται ανά ποσότητα και αξία αναλυτικά για κάθε είδος αποθέματος, αποθηκευτικό χώρο και κατηγορία όπου ανήκουν, με τέτοιο τρόπο ώστε να είναι ανά πάσα στιγμή

εύκολη η ενημέρωση αξιών των αποθεμάτων της οικονομικής μονάδας στην οποία βρίσκονται σε τρίτα πρόσωπα και για συγκεκριμένους όρους από τους οποίους διέπονται.

Λογαριασμός 95: Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 95 αναλύεται στους παρακάτω δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

Δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του (ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ):

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών (Υ)

95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (ΑΕ)

95.02 Αποκλίσεις γενικών βιομηχανικών εξόδων (ΓΒΕ)

95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως

95.06

....

95.99

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών – υλικών (Υ)

95.00.00 Αποκλίσεις τιμής

95.00.00.00 Πρώτων υλών Υ1

95.00.00.01 Πρώτων υλών Υ2

.....

95.00.00.99 Πρώτων υλών Υ100

95.00.01 Αποκλίσεις αποδόσεως πρώτων υλών – υλικών
Εργοστασίου Β

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.00.01

95.00.03

-
- 95.00.99
- 95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (ΑΕ)
 - 95.01.00 Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Α
 - 95.01.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.01.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
 -
 - 95.01.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.01.01 Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Β
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.00
 - 95.01.02 Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Γ
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.00
 -
 - 95.01.10 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Α
 - 95.01.10.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.01.10.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
 -
 - 95.01.10.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.01.11 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Β
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.10
 - 95.01.12 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Γ
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.10
 -
 - 95.01.99
- 95.02 Αποκλίσεις Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (ΓΒΕ)
 - 95.02.00 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ) Εργοστασίου Α
 - 95.02.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.02.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
 -
 - 95.02.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.02.01 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ) Εργοστασίου Β
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.00
 - 95.02.02 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ) Εργοστασίου Γ
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.00
 -
 - 95.02.10 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου Α
 - 95.02.10.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.02.10.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
 -
 - 95.02.10.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.02.11 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου Β
 - Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.10

- 95.02.12 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου Γ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.10
.....
- 95.02.20 Αποκλίσεις προϋπολογισμού ΓΒΕ Εργοστασίου Α
 - 95.02.20.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.02.20.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
.....
 - 95.02.20.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
- 95.02.21 Αποκλίσεις προϋπολογισμού ΓΒΕ Εργοστασίου Β
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.20.20
.....
- 95.02.99
- 95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας
 - 95.03.00 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας από το
βαθμό απασχολήσεως (ΒΑ)
 - 95.03.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.03.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
.....
 - 95.03.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.03.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων διοικητικής
λειτουργίας
 - 95.03.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.03.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
.....
 - 95.03.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.03.02
.....
 - 95.03.99
- 95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
 - 95.04.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και
αναπτύξεως από το βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)
 - 95.04.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.04.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
.....
 - 95.04.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.04.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας
ερευνών και αναπτύξεως
 - 95.04.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
 - 95.04.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
.....
 - 95.04.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100
 - 95.04.02
.....
 - 95.04.99
- 95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως

95.05.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως από το Βαθμό Απασχολήσεως (BA)
95.05.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως T1
95.05.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως T2
.....
95.05.00.99 Τμήματος η Διευθύνσεως T100
95.05.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας διαθέσεως
95.05.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως T1
95.05.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως T2
.....
95.05.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως T100
95.05.02
.....
95.05.99
95.06
.....
95.99

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:

Όταν η οικονομική μονάδα ακολουθεί σύστημα πρότυπης κοστολόγησης, οι αποκλίσεις του πραγματικού κόστους παρακολουθούνται από υπολογαριασμούς του 95 από το πρότυπο κόστος. Όπως αναγράφονται στην παράγραφο 5.1.301, οι αποκλίσεις εφαρμόζονται με βάση το πρότυπο κόστος και σύμφωνα με τον παρακάτω τύπο:

Πρότυπο κόστος – πραγματικό κόστος = \pm αποκλίσεις

Επίσης έχουμε τις εξής περιπτώσεις:

Όταν πρότυπο κόστος > πραγματικό = θετική απόκλιση , και επηρεάζει θετικά τα τελικά αποτελέσματα.

Αντίθετα όταν πρότυπο κόστος < πραγματικό = αρνητική απόκλιση , και επηρεάζει αρνητικά τα τελικά αποτελέσματα.

Τρόποι λειτουργίας του λογαριασμού 95:

- 1) Στην πρότυπη κοστολόγηση αποκλίσεις μεταξύ προτύπου και πραγματικού κόστους γίνονται κατά κανόνα για τα εξής στοιχεία:
 - Άμεσα υλικά (πρώτες ύλες)

- Άμεση εργασία
 - Γενικά βιομηχανικά έξοδα (ή ΓΒΕ)
- 2) Η ανάλυση των πιο πάνω κατηγοριών των αποκλίσεων δημιουργείται ως εξής:
- Άμεσα υλικά (πρώτες ύλες) - σε αποκλίσεις αποδόσεως
 - σε αποκλίσεις τιμής
 - Άμεση εργασία - σε αποκλίσεις αποδοτικότητας
 - σε αποκλίσεις τιμής
 - Γενικά βιομηχανικά έξοδα απασχολήσεως - σε αποκλίσεις βαθμού
 - σε αποκλίσεις αποτελεσματικότητας
 - σε αποκλίσεις προϋπολογισμού
- 3) Για να είναι έγκυρη η τακτοποίηση των ανωτέρω αποκλίσεων ανά κέντρο κόστους, ανά φορέα κόστους ή ανά υπεύθυνο, προσαρμόζεται ανάλογα η λογιστική παρακολούθηση των στοιχείων του ολικού πραγματικού κόστους ανά λειτουργία, τμήμα και λειτουργική μονάδα. Με τέτοιο τρόπο ώστε από τη σύγκρισή του με το πρότυπο κόστος να καθορίζονται οι αποκλίσεις.
- 4) Οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως κόστους (δηλαδή 92 ή 93) χρεώνονται με το πραγματικό ύψος των κατ' είδος ή ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους χωρίς πιθανόν του κόστους πρώτων υλών των οποίων η απόκλιση τιμής είναι δυνατό να προσδιορίζεται, είτε για εκείνες που αγοράζονται είτε για εκείνες που ξοδεύονται. Η πίστωση των λογαριασμών αυτών γίνεται με το πρότυπο κόστος π.χ. έτοιμων ή ημιτελών παραγόμενων προϊόντων, και η χρέωση με σχετικούς υπολογαριασμούς του 94. Οι ολικές αποκλίσεις του κόστους παραγωγής εκφράζονται από το υπόλοιπο που προκύπτει στους λογαριασμούς συγκεντρώσεως του κόστους.
- 5) Ο λογαριασμός 95 αναπτύσσεται με τρόπο ώστε να υπάρχει ισορροπία στη διαμόρφωση των λογαριασμών των κέντρων κόστους (92) και του κόστους παραγωγής (93).
- 6) Σύμφωνα με τις αποκλίσεις τιμών των πρώτων υλών συμβαίνουν τα εξής:
- Ο προσδιορισμός τους και οι σχετικές λογιστικές εγγραφές απεικονισέως τους γίνεται είτε κατά την αγορά είτε κατά τη βιομηχανοποίησή τους.
 - Σε πρώτη περίπτωση οι λογαριασμοί των πρώτων υλών συμβαίνουν στο πρότυπο κόστος, ενώ στη δεύτερη στο πραγματικό.
- 7) Η ολική απόκλιση του κόστους παραγωγής καθορίζεται μεταξύ πωλημένων και αποθεμάτων τέλους χρήσης, όταν τα αποθέματα έτοιμων και ημιτελών προϊόντων παραλαμβάνονται και καταχωρούνται σε σχετικούς υπολογαριασμούς του 94 σε τιμές πρότυπου κόστους και κατά την απογραφή τέλους χρήσης αποτιμούνται σε τιμές πραγματικού κόστους. Οι ίδιες παρατηρήσεις με το(6) ισχύουν και εδώ όσον αφορά

τον τρόπο αντιμετώπισης των δυσκολιών ή την αδυναμία κατανομής των αποκλίσεων καθώς και για τις ίδιες αδυναμίες στην περίπτωση πρώτων υλών.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:

Για να χρεωθεί ο λογαριασμός 95, θα πρέπει να πιστωθούν:

- A. Ο 90.02 αγορές λογισμένες. Με αρνητικές αποκλίσεις τιμής των ειδών (π.χ. πρώτων υλών) που αγοράζονται, όταν ο προσδιορισμός των αποκλίσεων αυτών γίνεται κατά την αγορά τους.
- B. Ο 91.09 αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες προϋπολογιστικά. Με αρνητικές αποκλίσεις τιμής των ειδών (π.χ. πρώτων υλών) που αγοράζονται, όταν κατά την παραλαβή τους δεν είναι γνωστό το πραγματικό κόστος, οπότε η καταχώρισή τους στους λογαριασμούς αποθεμάτων (με χρέωση του 94 και πίστωση του 91.09) γίνεται με το πρότυπο κόστος. Μετά τον προσδιορισμό του πραγματικού κόστους χρεώνεται ο λογαριασμός 91.09 , με πίστωση του 90.02. Η διαφορά μεταξύ χρέωσης και πίστωσης του 91.09 μεταφέρεται στο λογαριασμό 95, εφόσον ακολουθείται η διαδικασία παρακολούθησης των αποθεμάτων που αγοράζονται στο πρότυπο κόστος.
- C. Ο 93 κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη). Με αρνητικές αποκλίσεις του κόστους παραγωγής , όταν οι υπολογαριασμοί του 93 χρεώνονται κατευθείαν με τα άμεσα υλικά σε τιμές πραγματικού κόστους.
- D. Ο 94 αποθέματα. Με αρνητικές αποκλίσεις τιμών των πρώτων υλών που αναλώνονται , όταν οι λογαριασμοί των πρώτων υλών τηρούνται σε τιμές πραγματικού κόστους και οι αποκλίσεις τιμών προσδιορίζονται κατά το χρόνο της βιομηχανοποίησής τους.
- E. Ο 98.99.02 αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος. Με το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 95, το οποίο μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης.

Αντίστοιχα για να πιστωθεί ο λογαριασμός 95, θα πρέπει να χρεωθούν:

- A. Ο 90.02 αγορές λογισμένες. Με θετικές αποκλίσεις τιμής των ειδών (π.χ. πρώτων υλών) που αγοράζονται , όταν ο προσδιορισμός των αποκλίσεων αυτών γίνεται κατά την αγορά τους.
- B. Ο 92 κέντρα – θέσεις κόστους. Με θετικές αποκλίσεις στοιχείων κόστους των κέντρων κόστους, όταν οι αντίστοιχοι λογαριασμοί χρεώνονται σε τιμές πραγματικού κόστους και πιστώνονται σε τιμές πρότυπου κόστους.

- C. Ο 93 κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη). Με θετικές αποκλίσεις του κόστους παραγωγής, όταν οι υπολογαριασμοί του 93 χρεώνονται κατευθείαν με τα άμεσα υλικά σε τιμές πραγματικού κόστους.
- D. Ο 94 αποθέματα. Με θετικές αποκλίσεις τιμών των πρώτων υλών που αναλώνονται, όταν οι λογαριασμοί των πρώτων υλών τηρούνται σε τιμές πραγματικού κόστους και οι αποκλίσεις τιμών προσδιορίζονται κατά το χρόνο της βιομηχανοποίησής τους.
- E. Ο 94 αποθέματα. Με αρνητικές αποκλίσεις , οι οποίες μεταφέρονται στο κόστος των αποθεμάτων τέλους χρήσης, όταν τα αποθέματα εμφανίζονται στον ισολογισμό με το πραγματικό τους κόστος.
- F. Ο 98.99.02 αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος. Με χρωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 95, το οποίο μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης.

Ο λογαριασμός αυτός δεν αναπτύσσεται στο Κ.Λ.Σ των Ο.Τ.Α. γιατί δεν προβλέπεται να χρησιμοποιηθεί από τους Δήμους. Ο λογαριασμός 95 πρέπει να προβλέπεται στους Ο.Τ.Α. εφόσον αυτοί χρησιμοποιούν παραγωγική δραστηριότητα.

96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων
- 96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων
- 96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
- 96.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων
- 96.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
- 96.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 96.73 Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
- 96.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
- 96.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
- 96.76 Έσοδα κεφαλαίων
- 96.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων και τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων

96: Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα-Έσοδα

Το κόστος διαχωρίζεται σε δύο κλάδους. Ο πρώτος απευθύνεται στο κόστος που δημιουργεί υλικές αξίες ενώ στο δεύτερο το κόστος που εξαντλείται για την εξασφάλιση των απαραίτητων υπηρεσιών ώστε να υπάρχει άριστη εκμετάλλευση των υλικών αξιών. Με λίγα λόγια, ο πρώτος κλάδος περιλαμβάνει την αξία της πρώτης ύλης, τα βιομηχανικά γενικά έξοδα, τα άμεσα εργατικά και γενικώς όλα τα κοστολογημένα έξοδα. Από την άλλη ο δεύτερος κλάδος δεν αναφέρεται στο κόστος υλικών αξιών αλλά στο κόστος που μεταβάλλεται ως έξοδα εκμεταλλεύσεως μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων. Τα έξοδα αυτά στοχεύουν στην επίτευξη των εσόδων από πωλήσεις για την μέγιστη πιθανότητα κέρδους των πωλήσεων.

1) Ανάλυση υπολογοριασμών:

- α) Οι υπολογαριασμοί του 96(96.00-96.19) παρακολουθούνται και ενημερώνονται με βάση τις ανάγκες της κάθε οικονομικής μονάδας δηλαδή τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7 και διάφορα υπολογιστικά έσοδα όπου πιθανόν να υπάρχουν στην αναλυτική λογιστική.
- β) Στους υπολογαριασμούς (96.20 : Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων) , συγκεντρώνεται το κόστος πωλημένων αποθεμάτων είτε αυτό προέρχεται από παραγωγή είτε από αγορά.
- γ) (96.21 : Άμεσα έξοδα πωλήσεων) στους υπολογαριασμούς αυτούς ενημερώνονται τα έξοδα της λειτουργίας διαθέσεων που θεωρούνται άμεσα για τα πωλημένα εμπορεύματα, υπηρεσίες ή προϊόντα.
- δ) Τα έσοδα που υπάρχουν στους 96.70-96.79,96.20 και 96.21 μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του (96.22:Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως) για τον ολοκληρωμένο προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων (κέρδος ή ζημία) ανά κατηγορίες.

Λειτουργία εγγραφής:

X 92.03.04 έξοδα λειτουργίας διαθέσεως (με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων)
XXX

Π 96.22 μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (μεταφορά των υπολοίπων σχετικών υπολογοριασμών των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων δηλαδή κέρδη ή ζημία) XXX

ε)Είναι επιτρεπόμενο τα έσοδα να μεταφέρονται αμέσως στους υπολογαριασμούς 96.22,αντί να ενημερώνονται πρώτα στους 96.70-96.79.

στ) Το σύνολο των εσόδων, του κόστους πωλημένων και των άμεσων εξόδων πωλήσεως βρίσκεται στο πρωτοβάθμιο (96) έτσι ώστε να εμφανίζεται το ολικό μικτό αποτέλεσμα της οικονομικής μονάδας.

2)Λειτουργία υπολογοριασμών:

α) χρεώνονται οι :

1) 90.07 με τα οργανικά έσοδα κατ'είδος όταν δεν προκύπτουν ανακατατάξεις 91.02 ή προϋπολογιστικές ενσωματώσεις 91.07.

εγγραφή:

α) όταν δεν υπάρχουν ανακατατάξεις ή προϋπολογιστικές ενσωματώσεις

X 90 διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί	XXX
90.07 Οργανικά έσοδα κατ'είδος λογισμένα	
90.07.70 πωλήσεις εμπορ. Λογισμένες, κ.τ.λ.	
Π 96 έσοδα-μικτά αποτελ. Εκμεταλλεύσεως	XXX
96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.	

β) 91.02 (οργανικά έσοδα κατ'είδος προμαδοποιημένα) όταν τα έσοδα μεταφέρονται στη γενική αναλυτική λογιστική μετά από προηγούμενη ανακατάταξη

X 91 ανακατάταξη εξόδων-αγορών και εσόδων	XXX
91.02 οργανικά έσοδα κατ'είδος προμαδοποιημένα	
91.02.00 πωλήσεις π.χ. Αθήνας κ.τ.λ.	
Π 96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελ. Εκμεταλ.	XXX
96.00 πωλήσεις π.χ. Αθήνας κ.τ.λ.	

γ)91.07 (οργανικά έσοδα κατ'είδος προϋπολογιστικά) όταν τα έσοδα δεν είναι απόλυτα εκκαθαρισμένα και πρέπει να τα λογιστοποιήσουμε με υπολογιστικές τιμές

X 91 ανακατάταξη εξόδων-αγορών και εσόδων	XXX
91.07 οργανικά έσοδα κατ'είδος ενσωματωμένα (προυπο.)	
91.07.70 πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.	
Π 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελ. Εκμετ.	XXX
96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.	

2)90.10(υπολογιστικά έσοδα λογισμένα)πιθανόν υπολογιστικά έσοδα τα οποία εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική χωρίς να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 97.01.

X 90 διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογ. XXX

90.10 υπολογιστικά έσοδα λογισμένα

90.10.20 πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.

Π 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμ. XXX

96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.

3)96.20 χρεώνεται όταν στη πίστωση υπάρχουν οι υπολογαριασμοί του (94 αποθέματα) με το κόστος πωλημένων, είτε αυτό είναι από παραγωγή είτε από αγορά.

4)96.22 με οργανικά έσοδα που δεν έχουν εκκαθαριστεί πλήρως γι'αυτό λογίζονται με τιμές υπολογιστικές.

εγγραφή:

α)για να προκύψει το μικτό αποτέλεσμα εκμεταλ.

X 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλ. XXX

96.22 μικτά αποτελέσματα εκμεταλ.

96.22.70 εμπορεύματα

96.22.71 προϊόντων έτοιμων κ ημιτελών κ.τ.λ.

Π 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλ. XXX

96.20 κόστος (παραγωγής ή αγοράς) πωλημένων

96.20.20 κόστος πωλημένων εμπορ.

96.20.21 κόστος πωλημένων προϊόντων έτοιμων κ ημιτελών κλπ

β)με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων

X 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλ. ΧΧΧ
96.22 μικτά αποτελέσματα εκμεταλ.
96.22.70 εμπορεύματα
96.22.71 προϊόντα έτοιμων κ ημιτελών κτλ

Π 96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλ.
ΧΧΧ

96.21 άμεσα έξοδα πωλήσεων

96.21.20 εμπορεύματα

96.21.21 προϊόντων έτοιμων κ ημιτελών κτλ

γ) τα μικτά κέρδη που μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης

X 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετα. ΧΧΧ
96.22 μικτά αποτελέσματα εκμεταλ.
96.22.70 εμπορεύματα
96.22.71 προϊόντα έτοιμων κ ημιτελών κτλ

Π 98 αναλυτικά αποτελέσματα ΧΧΧ

98.99 αποτελέσματα χρήσεως

98.99.00 μικτά αποτελέσματα εκμεταλ.

β) ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ ΟΙ:

1)90.07 μειωτικά κονδύλια λογισμένων εσόδων (δηλ. εκπτώσεις και επιστροφές). Αν δεν είναι δυνατή η πίστωση του λογαριασμού αυτού, τα κονδύλια τοποθετούνται προσωρινά σε συγκεντρωτικούς λογαριασμούς εκπτώσεων και μετά κατανέμονται σε οικείους υπολογαριασμούς.

εγγραφή:

X 96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελ. Εκμεταλ. ΧΧΧ
96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων κτλ
Π 90 διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί ΧΧΧ
90.07 οργανικά έσοδα κατ'είδος λογισμένα
90.07.70 πωλήσεις εμπορευμάτων
λογισμένες κτλπ

2)90.10 διορθώσεις πιθανόν υπολογιστικών εσόδων.

εγγραφή:
X 96 έσοδα- μικτά αναλυτικά αποτελ. Εκμεταλ. ΧΧΧ
96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων κτλ
Π 90 διάμεσοι-αντικριζόμενοι λογαριασμοί ΧΧΧ
90.10 υπολογιστικά έσοδα λογισμένα
90.10.20 πωλήσεις εμπορευμάτων κτλ

3)96.22 μεταφορά του υπόλοιπου σε υπολογιστικούς προσδιορισμού μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

X96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμ. ΧΧΧ
96.00 πωλήσεις εμπορευμάτων κ.τ.λ.
96.01 πωλήσεις προϊόντων έτοιμων κ ημιτελών
Π 96 έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελ. Εκμεταλ.
ΧΧΧ
96.22 μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
96.22.70 εμπορεύματα
96.22.71 προϊόντων έτοιμων κ ημιτελών
κ.τ.λ.

γ)(96.20 κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων) χρεώνεται όταν

πιστώνονται του 94 οι υπολογαριασμοί με το κόστος των πωλημένων (δηλ. κόστος παραγωγής ή κόστος αγοράς),

πιστώνεται όταν χρεώνονται οι υπολογαριασμοί του 96.22 με τη μεταφορά του υπολοίπου σε υπολογαριασμούς προσδιορισμού μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

δ) (96.21 άμεσα έξοδα πωλήσεων) χρεώνονται οι υπολογαριασμοί του όταν πιστώνεται ο (92.03 έξοδα λειτουργίας διαθέσεως) με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, πιστώνεται όταν χρεώνεται το 96.22 με τη μεταφορά του υπολοίπου σε υπολογαριασμούς προσδιορισμού μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

ε) 91.02(οργανικά έσοδα κατ'είδος προομαδοποιημένα) πιστώνεται σε χρέωση του 90.07 με τα κονδύλια που μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης και ακολουθήσει η κατάταξη των οργανικών εσόδων κατ'είδος, πιστώνεται σε χρέωση με έναν από τους λογαριασμούς 96.00 έως και 96.19.

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων - κόστους αποθεμάτων

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων - λογισμένων εσόδων

97.04

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97: Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

Στους υπολογαριασμούς του 97 ενημερώνονται δύο διαφορές

α) των ενσωματώσεων που δημιουργούνται κατά το λογισμό των κατ'είδος στοιχείων κόστους, τους λογαριασμούς των εσόδων του λειτουργικού κόστους και των οργανικών εσόδων της αναλυτικής λογιστικής.

β) του καταλογισμού που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό στους τελικούς και ενδιάμεσους φορείς του λειτουργικού κόστους.

Ανάλυση λογαριασμού:

Α) Διαφορές ενσωμάτωσης είναι εκείνες που προκύπτουν κατά την ενσωμάτωση οργανικών εξόδων ή εσόδων κατ'είδος στους λογαριασμούς την αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης.

Β) Διαφορές καταλογισμού τοποθετούνται, όταν γίνεται ο καταλογισμός του κόστους λειτουργίας στους φορείς κόστους της επιχείρησης.

Γ) Διαφορές καταλογισμού και ενσωμάτωσης δημιουργούνται με την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση χρησιμοποιεί μεθόδους πρότυπης κοστολόγησης.

α) όταν ο λογαριασμός των υπολογιστικών εξόδων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους γίνεται με τον λογαριασμό του 97 και όχι με την χρήση του 90.09 (υπολογιστικά έξοδα λογισμένα).

β) σε συγκεκριμένες περιπτώσεις με έξοδα που έχουν εξαιρετικό και έκτακτο χαρακτήρα και με δαπάνες που είναι συνηθισμένες στην ομαλή ροή των εργασιών της επιχείρησης. Τα ποσά τους όμως είναι υψηλά γι'αυτό τα στοιχεία κόστους ενσωματώνονται στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης με τον λογαριασμό 97.

γ) διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού δημιουργούνται προς το τέλος της διαχειριστικής χρήσης από τα πλεονάσματα ή ελλείμματα των αποθεμάτων που προκύπτουν κατά τη φυσική απογραφή.

δ) οι διαφορές ανάμεσα σε ενσωμάτωση και καταλογισμού μπορεί να προκύπτουν και όταν η επιχείρηση δεν ενσωματώνει στους τελικούς φορείς κόστους το σύνολο των σταθερών εξόδων αλλά ένα μόνο μέρος που είναι ανάλογο προς την παραγωγική δραστηριότητα σε σχέση με την κανονική. Δηλαδή, εφαρμόζει μεθόδους ορθολογικής κοστολόγησης.

ε) όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί μεθόδους πρότυπης κοστολόγησης, τα υλικά που αναλώνονται κατά την ροή της παραγωγικής διαδικασίας και τα πωλούμενα αποθέματα αποτιμώνται στην αρχή σε πρότυπες τιμές. Όταν προσδιοριστεί η πραγματική αξία τους τότε η διαφορά πρότυπης και πραγματικής τιμής πηγαίνει στον λογαριασμό 97.02.01 (διάφορες αποτιμήσεις αναλωμένων ή πωλούμενων από θεμάτων) και από εκεί μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης.

ζ) σε περίπτωση που εμφανίζονται στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης κονδύλια εξόδων για τα οποία τη στιγμή της καταχώρησης το πραγματικό ύψος τους γίνεται σε πρωτότυπες τιμές. Όταν ολοκληρωθεί το πραγματικό ποσό του κονδυλίου των εξόδων, η διαφορά θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 97.02.05 (διαφορές πραγματικών-κοστολογημένων εξόδων).

η) όταν εμφανίζονται στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης κονδύλια εσόδων των οποίων είναι άγνωστα τα ποσά στην επιχείρηση, τότε ο υπολογισμός των εσόδων γίνεται σε πρότυπες τιμές. Ενώ, όταν γνωστοποιηθεί το ποσό των εσόδων διαφορά πραγματικής και υπολογιστικής τιμής εντάσσεται στο λογαριασμό 97.03 (διαφορές πραγματοποιημένων-λογισμένων εσόδων).

θ)στο λογαριασμό 97 εντάσσονται τα κονδύλια των εξόδων που δεν αναγνωρίζονται από την γενική λογιστική, όμως λογιστικοποιούνται στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης και αντιστοιχούν σε έξοδα.

Λειτουργία υπολογισμών:

* 97.00(διαφορές ενσωμάτωσης υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων) χρησιμοποιείται όταν η επιχείρηση θέλει να ενσωματώσει υπολογιστικά έξοδα και διαφορές αποσβέσεων στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης.

- πιστώνεται ο 97.00 και χρεώνονται:

α) 92 (κέντρα θέσεις κόστους) με ποσό υπολογιστικών εξόδων και των διαφορών αποσβέσεων που επιβαρύνουν το κόστος λειτουργίας των τμημάτων της επιχείρησης υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα γίνει ανακατάταξη των εξόδων αυτών.

β) 91.00 , 91.01 , 91.05 με ενσωμάτωση των υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως εξόδων. Όταν μεσολαβεί τέτοια ανακατάταξη.

- χρεώνεται ο 97.00 και πιστώνονται:

α) 98.99.03 (διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού) με πιστωτικό υπόλοιπο όπου επηρεάζει ισόποσα τα αποτελέσματα χρήσεως και δημιουργεί ολικό καθαρό αποτέλεσμα ίσο με της γενικής λογιστικής.

- χρεώνεται ο 97.01 (διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων) και πιστώνονται:

α) 91.02(αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες-προϋπολογιστικά) ενσωματώνεται ο υπολογισμός εσόδων στους λογαριασμούς ανακατατάξεως ή ομαδοποίησης εσόδων. Αν υπάρχει τέτοια ανακατάταξη ή ομαδοποίηση.

β) 96.00 , 96.19 , 96.22 με ενσωμάτωση εσόδων απευθείας στους λογαριασμούς των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων, όταν δεν υπάρχει ανακατάταξη ή ομαδοποίηση.

* πιστώνεται ο 97.01 και χρεώνονται:

α)98.99.03 με χρεωστικό υπόλοιπο όπου επηρεάζει ισόποσα τα αποτελέσματα χρήσεως και δημιουργεί ολικό καθαρό αποτέλεσμα ίσο με της γενικής λογιστικής.

- χρεώνεται ο 97.02 (διαφορές ενσωματώσεως εξόδων-κόστους αποθεμάτων) και πιστώνονται:

- α) 90.06 με τα είδη εξόδων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος ή στο κόστος παραγωγής γιατί χαρακτηρίζονται ως μη κοστολογημένα.
- β) 91.00 , 91.01 με τα μη κοστολογημένα στοιχεία του κόστους, όταν υπάρχει πρώτα η ανακατάταξη τους στον 91.
- γ) 91.05 με μη κοστολογημένα στοιχεία κόστους, όταν προέχει η καταχώρησή τους στον 91.05 με σκοπό να μεριστούν στα κέντρα ή στους φορείς κόστους.
- δ) 91.09 με χρεωστικές διαφορές ανάμεσα σε αξία αποθεμάτων που λογίζονται με τις προϋπολογιστικές τιμές και της οριστικής αξίας τους.
- ε) 91.06 με μη κοστολογημένα στοιχεία του κόστους, όταν προηγείται η ενσωμάτωσή τους στην αναλυτική λογιστική μέσω του λογαριασμού 91.06 με τις υπολογιστικές τιμές.
- ζ) 91.06 με χρεωστικές διαφορές ανάμεσα σε πραγματική αξία εξόδων και σε λογισμένη.
- η) 94 χρεωστικές διαφορές ανάμεσα στην αποτίμηση των αποθεμάτων που πωλούνται ή αναλώνονται σε μικρότερες τιμές από εκείνες του πραγματικού κόστους. Οι διαφορές αυτές δεν ανακοστολογούνται και δεν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησης.
- θ) 98.99.03 με πιστωτικό υπόλοιπο υπολογοριασμών του 97.02 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης.

- πιστώνεται ο 97.02 και χρεώνονται:

- α) 91.06 με πιστωτικές διαφορές ανάμεσα σε προϋπολογισμένη λογιστική αξία εξόδων και της πραγματικής.
- β) 91.09 με πιστωτικές διαφορές μεταξύ της αξίας των αποθεμάτων που λογίζονται με προϋπολογιστικές τιμές και της οριστικής αξίας τους.
- γ) 94 με πιστωτικές διαφορές που δημιουργούνται από την αποτίμηση των αποθεμάτων που αναλώνονται ή πωλούνται σε μεγαλύτερες τιμές από τις τιμές του πραγματικού κόστους.
- δ) 98.99.03 με χρεωστικό υπόλοιπο των υπολογοριασμών 97.02 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης.

- χρεώνεται ο 97.03 (διαφορές πραγματοποιημένων-λογισμένων εσόδων) με τις χρεωστικές διαφορές κατά το λογισμό εσόδων στην αναλυτική λογιστική με πίστωση του 91.07. Ακόμα χρεώνεται με τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογοριασμών του 97.03 με την μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης με πίστωση του 98.99.03

- πιστώνεται ο 97.03 με τις πιστωτικές διαφορές που παρουσιάζονται κατά το λογισμό εσόδων στην αναλυτική λογιστική σε τιμές προϋπολογιστικές, με πίστωση του 91.07. Ακόμα πιστώνεται με τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογοριασμών του 97.03 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης με πίστωση του 98.99.03.

- χρεώνεται ο 97.10 (διαφορές πραγματοποιημένων-λογισμένων εσόδων) και πιστώνονται:

α) 92 με τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων (κύριων ή βοηθητικών), είτε μεταξύ τους, είτε στο κόστος παραγωγής, είτε στους τελικούς φορείς.

β) 92, 93 εφαρμόζεται σύστημα ορθολογικής επιβάρυνσης και τα διάφορα τμήματα υποαπασχολούνται άρα παρουσιάζονται χρεωστικές διαφορές.

γ) 93 κατά την απογραφή διαπιστωθεί έλλειμμα στα αποθέματα όπου βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία

δ) 98.99.03 με τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογοριασμών του 97.10 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης.

- πιστώνεται ο 97.10 όταν χρεώνονται:

α) 92(κέντρα θέσεις κόστους) με τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων (κύριων ή βοηθητικών), είτε μεταξύ τους, είτε στο κόστος παραγωγής, είτε στους τελικούς φορείς.

β) 92, 93 εφαρμόζεται σύστημα ορθολογικής επιβάρυνσης και στα διάφορα τμήματα η πραγματική απασχόληση υπερβαίνει την κανονική, άρα προκύπτουν πιστωτικές διαφορές.

γ) 93 (κόστος παραγωγής ή παραγωγή σε εξέλιξη) κατά την απογραφή παρουσιαστεί πλεόνασμα στα αποθέματα που βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία.

δ) 98.99.03 (διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού) με χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογοριασμών του 97.10 κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης.

παραδείγματα:

1)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXXX

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων

97.01.76 Υπολογιστικά έσοδα από τόκους ιδίων κεφαλαίων

96 Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα

εκμεταλλεύσεως XXX

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα

εκμεταλλεύσεως

96.22.76 Έσοδα κεφαλαίων

96.22.76.99 Υπολογιστικά έσοδα από τόκους ιδίων κεφαλαίων

2)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα

97.02.02.63 Διαφορές από Φόρους –Τέλη, κ.τ.λ.

90 Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογαριασμοί XXX

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.06.63 Φόροι –Τέλη λογισμένοι , κ.τ.λ.

3)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων

97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά) – κοστολογούμενων εξόδων

97.00.66 Διαφορές από αποσβέσεις πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων XXXX

91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων

ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος κ.τ.λ.

4)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων
97.02.06 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών
97.02.06.24 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών πρώτων και
βοηθητικών υλών – Υλικών συσκευασίας, κ.τ.λ.

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων XXX
91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες
(προϋπολογιστικά)
91.02.24 Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών –
Υλικών συσκευασίας, κ.τ.λ.

5)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX
97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων
97.02.01 Διαφορές αποτμήσεως αναλωμένων ή πωλημένων
αποθεμάτων
97.02.01.26 Διαφορές από ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

94 Αποθέματα XXX
94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων, κ.τ.λ.

6) 97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX
97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων
97.03.20 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων XXX
91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα

(προϋπολογιστικά)

91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

7) 97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων

97.03.20 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

98 Αναλυτικά αποτελέσματα XXX

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.03 Διαφορές ενσωματώσεως και
καταλογισμού

8) 91 Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων XXX

91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων
εσόδων

97.03.70 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

9) 98 Αναλυτικά αποτελέσματα XXX

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.03 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX
97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων
Εσόδων

10) 97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX
97.10 Διαφορές καταλογισμού
97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών
παραγωγικής λειτουργίας
97.10.01.00 Τμήματος παραγωγής T1

92 Κέντρα κόστους XXX
92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
92.00.00 Τμήμα παραγωγής T1, κ.τ.λ.

11) 97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX
97.10 Διαφορές καταλογισμού
97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχολήσεως
97.10.06.00 Τμήματος T1, κ.τ.λ.

92 Κέντρα κόστους XXX
92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
92.00.00 Τμήμα παραγωγής T1, κ.τ.λ.

ή
93 Κόστος παραγωγής XXX
93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων

93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ

12)97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.00 Ελλείμματα απογραφών

97.10.00.20 Εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

94 Αποθέματα XXX

94.20 Εμπορεύματα, κ.τ.λ.

13) 94 Αποθέματα XXX

94.20 Εμπορεύματα, κ.τ.λ.

97 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού XXX

97.10 Διαφορές καταλογισμού

97.10.01 Πλεονάσματα απογραφών

97.10.01.20 Εμπορευμάτων, κ.τ.λ.

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.00

98.01

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (Λ/96)

- 98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (Λ/92)
 - 98.99.01.00 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
 - 98.99.01.01 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
 - 98.99.01.02 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
 - 98.99.01.03 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
 - 98.99.01.04 Υπολογιστικά έξοδα και διαφορές αποσβέσεων
 - 98.99.01.05 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα (κόστος υποαπασχολήσεως -αδράνειας)
 - 98.99.02 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος
 - 98.99.02.00 Αρνητικές αποκλίσεις
 - 98.99.02.01 Θετικές αποκλίσεις
 - 98.99.03 Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού
 - 98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
 - 98.99.04.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα
 - 98.99.04.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα
 - 98.99.04.02 Έκτακτες ζημίες
 - 98.99.04.03 Έκτακτα κέρδη
 - 98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 98.99.05.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 98.99.05.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 98.99.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
 - 98.99.06.00 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
 - 98.99.06.01 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
 - 98.99.06.02 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα (Λ/83.12)
 - 98.99.06.03 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
 - 98.99.06.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις (Λ/83.98)
 - 98.99.07 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
 - 98.99.07.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.00)
 - 98.99.07.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους

- 98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις Παγίων
98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες χρήσεως)

98 (αναλυτικά αποτελέσματα)

Ανάλυση λογαριασμού:

Ο λογαριασμός 98 είναι υποχρεωτικός και συγκεντρώνει τα κονδύλια των αποτελεσματικών λογαριασμών είτε αυτά είναι αποτελέσματα οργανικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης είτε είναι αποτέλεσμα από έκτακτες ανόργανες πράξεις. Οι δευτεροβάθμιοι δεν είναι υποχρεωτικοί για την επιχείρηση όσο αφορά την τήρηση τους. Οπότε η επιχείρηση μπορεί να αναλύσει τον 98 σε βαθμό που ικανοποιεί καλύτερα της ανάγκης της. Στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης το καθαρό αποτέλεσμα προσδιορίζεται από το λογαριασμό 98.99 (αποτελέσματα χρήσης). Το καθαρό αποτέλεσμα χρήσης όπως προσδιορίζεται στην αναλυτική λογιστική ισούται με το καθαρό αποτέλεσμα χρήσης του λογαριασμού 86 της γενικής λογιστικής, μόνο στην περίπτωση για την ενσωμάτωση των υπολογιστικών εσόδων και εξόδων , χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 97 (διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού).

* $98.99 \text{ (αποτελέσματα χρήσης)} = 86.99 \text{ (καθαρό αποτέλεσμα χρήσης)} + \text{υπολογιστικά έσοδα} - \text{υπολογιστικά έξοδα}$

Όταν η επιχείρηση προκειμένου να εντάξει τα υπολογιστικά έσοδα και έξοδα στην αναλυτική λογιστική χρησιμοποιεί τους υπολογισμούς του 97 (διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού). Το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης όπως προσδιορίζεται στο λογαριασμό 98.99 (αποτελέσματα χρήσης) ισούται με το καθαρό αποτέλεσμα χρήσης του λογαριασμού 86.99 (αποτελέσματα χρήσης) της γενικής λογιστικής. Το μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης διαφέρει από το αντίστοιχο μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης του 80.01 (μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης) της γενικής λογιστικής. Η διαφορά οφείλεται σε αποκλίσεις του πρότυπου κόστους, στα υπολογιστικά έσοδα και έξοδα της επιχείρησης στην αναλυτική λογιστική και οι διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού. Δηλαδή : $86.01 \text{ (μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης)} = 96.22 \text{ (μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης)} + \text{διαφορές ενσωμάτωσης και καταλογισμού} + \text{αποκλίσεις από το πρότυπο} + \text{υπολογιστικά έξοδα} - \text{υπολογιστικά έσοδα}$.

Λειτουργία υπολογισμών:

* χρεώνεται ο 98.99 (αποτελέσματα χρήσεως) και πιστώνονται:

α) 96.22 με μικτές ζημίες που προσδιορίζονται για τις κύριες δραστηριότητες και τις παρεπόμενες ασχολίες της οικονομικής μονάδας.

- β) 92.01 με το κόστος της διοικητικής λειτουργίας με τη μεταφορά του στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή της χρήσης.
- γ) 92.02 με το κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης που δεν περιλαμβάνεται στο κόστος πολυετούς αποσβέσεων (κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων) στη μεταφορά στο τέλος της περιόδου υπολογισμού ή στο τέλος της χρήσης.
- δ) 92.03 με το κόστος της λειτουργίας διάθεσης προς το μέρος που δεν επιβαρύνει άμεσα τα μικτά αποτελέσματα, κατά τη μεταφορά τους στο τέλος της περιόδου ή χρήσης.
- ε) 92.04 με το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας, στη μεταφορά στο τέλος της περιόδου ή της χρήσης.
- ζ) 92 (οικείοι λογαριασμοί) με τα υπολογιστικά έξοδα που δεν επιβαρύνουν τους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους στη μεταφορά στο τέλος της περιόδου ή της χρήσης.
- η) 95 αρνητικές αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος από το μέρος που δεν επιβαρύνουν τα αποθέματα της απογραφής ή δεν ανακοστολογούνται στη μεταφορά στο τέλος της περιόδου ή της χρήσης.
- θ) 97 χρεωστικές διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού εξόδων και εσόδων στη μεταφορά τους στο τέλος της περιόδου ή χρήσης.
- ι) 90.08 με αρνητικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8, κατά τη μεταφορά στην αναλυτική λογιστική.
- κ) 91.08 με αρνητικά αποτελέσματα τα οποία πριν την οριστικοποίησή τους στην αναλυτική λογιστική σε υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).
- λ) 98.99.99 με πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογισμών του 98.99 κατά τον προσδιορισμό των ολικών αποτελεσμάτων χρήσεως στο τέλος της περιόδου ή στη χρήση.
- μ) 90, 94, 99 καθαρά κέρδη χρήσεως κατά την ενέργεια των εγγραφών κλεισίματος των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

* πιστώνεται ο 98.99 και χρεώνονται:

- α) 96.22 με μικτά κέρδη που καταβάλλονται από τις κύριες δραστηριότητες και τις λοιπές ασχολίες της οικονομικής μονάδας στη μεταφορά τους στο τέλος της περιόδου ή χρήσης.
- β) 95 με θετικές αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος προς το μέρος που δεν επηρεάζεται το λειτουργικό κόστος ή τα αποθέματα απογραφής στη μεταφορά στο τέλος της περιόδου ή χρήσης.
- γ) 97 με πιστωτικές διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού εξόδων και εσόδων στη μεταφορά τους στο τέλος της περιόδου ή της χρήσης.
- δ) 90.08 με θετικά αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 κατά τη μεταφορά τους στην αναλυτική λογιστική.
- ε) 91.08 θετικά αποτελέσματα από την ομάδα 8 τα οποία πριν την οριστικοποίησή τους τοποθετούνται στην αναλυτική λογιστική σε υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).
- ζ) 98.99.99 (καθαρά αποτελέσματα, κέρδη-ζημίες χρήσεως) χρεωστικά

υπόλοιπα των υπολογοριασμών του 98.99 κατά τον προσδιορισμό των ολικών αποτελεσμάτων χρήσεως στο τέλος της περιόδου ή της χρήσης.
η) 90, 99 καθαρές ζημίες χρήσεως κατά την ενέργεια των εγγραφών κλεισίματος της αναλυτικής λογιστικής.

* Όταν οι υπολογαριασμοί 98.00 – 98.98 λειτουργούν, οι χρεοπιστώσεις του 98.99 γίνονται με τις αντίστοιχες πιστοχρεώσεις των υπολογοριασμών 98.00–98.98.

99 εσωτερικές διασυνδέσεις

Ανάλυση λογαριασμού:

Οι λογαριασμοί των εσωτερικών συνδέσεων μπορεί να χρησιμοποιείτε στο λογιστικό κύκλωμα μίας αυτόνομης λογιστικής μονάδας ως αυτόνομοι λογαριασμοί. Σε αυτή την περίπτωση η λογιστική κόστους για τη συγκεκριμένη λογιστική μονάδα λειτουργεί αποκεντρωμένα.

Ο υπολογαριασμός 99.00 (διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα). Όταν η λογιστική κόστους στη συγκεκριμένη λογιστική μονάδα λειτουργεί αποκεντρωμένα, ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται ή πιστώνεται με αντίστοιχη χρεοπίστωση με τους παρακάτω λογαριασμούς:

- α) 92 (κέντρα-θέσεις κόστους) και 93 (κόστος παραγωγής). Δηλαδή, χρεώνεται σε πίστωση ο 92 και πιστώνεται σε χρέωση ο 93. Ωστε να αποτυπωθεί λογιστικά η ενσωμάτωση του κόστους παραγωγής λειτουργίας στο υπό κατασκευή προϊόν.
- β) ο 99.00 (διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα) λειτουργεί ως διάμεσος ανάμεσα στους υπολογαριασμούς του 93 στη διαδικασία καταλογισμού του κόστους παραγωγής στους ενδιαμέσους και τελικούς φορείς κόστους.
- γ) ο 99.00 (διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα) δημιουργείται σαν διάμεσος ανάμεσα στον 94 (αποθέματα) και των 92 ή 93 αναλόγως την περίπτωση. Για να αποτυπωθεί λογιστικά η μεταφορά στο κόστος των αποθεμάτων στα κέντρα κόστους του λογαριασμού 92 (κέντρα-θέσεις κόστους) ή στη γραμμή της παραγωγικής διαδικασίας του 93 (κόστος παραγωγής), θα πρέπει να χρεωθεί ο 99.00 με πίστωση τον 94 (η εγγραφή αυτή θα γίνει στο ημερολόγιο εξαγωγών αποθήκης). Αντίστοιχα το κέντρο κόστους ή το τμήμα παραγωγής χρεώνει τον κατάλληλο λογαριασμό ή τον 92 ή τον 93 και πιστώνει τον υπολογαριασμό 99 (διασυνδέσεις στο αυτό κατάστημα).

Λειτουργία υπολογοριασμών:

*Πιστώνεται ο 99.00 και χρεώνονται :

α) 92 χρεώνεται σε πίστωση των διασυνδέσεων μέσα στο αυτό κατάσταση με τη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού στο κόστος παραγωγικής λειτουργίας.

β) 93 χρεώνεται με πίστωση τον 99 στη λογιστικοποίηση των δεδομένων του ημερολογίου καταλογισμού στο κόστος παραγωγικής λειτουργίας στους ενδιάμεσους και στους τελικούς φορείς κόστους.

γ) 94 χρεώνεται όταν λογιστικοποιείται το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων κόστους, όπου βασίζονται στα ανακεφαλαιωτικά δεδομένα του ημερολογίου καταλογισμού του κόστους στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους.

* 99.01 (χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα) πιστώνεται όταν χρεώνεται ο 91 μέχρι και 94 με την αξία των εμπορευμάτων ή προϊόντων που συμπεριλαμβάνει η συγκεκριμένη μονάδα της επιχείρησης από άλλες μονάδες ή υποκαταστήματα.

* Στο τέλος ο 99.01 μετά τον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος χρήσης, πιστώνεται και κλείνει με χρέωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης που αποτελούν χρεωστικά υπόλοιπα.

* 99.02 (χορηγήσεις που δόθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα) χρεώνεται όταν πιστώνονται είτε ο λογαριασμός 92 είτε ο λογαριασμός 94 με την αξία των εμπορευμάτων, υπηρεσιών ή προϊόντων που χορηγεί η οικονομική μονάδα αυτή σε άλλες οικονομικές μονάδες που ανήκουν στην ίδια εταιρεία.

* Στο τέλος ο 99.02 πιστώνεται και κλείνει όταν χρεώνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα.

παραδείγματα:

1) 99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX
99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο κατάστημα
99.00.24 Βοηθητικές και πρώτες ύλες-υλικά συσκευασίας κλπ.

94 Αποθέματα XXX

94,24 πρώτες βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας κλπ.
(ανάλωση υλικών στην παραγωγή)

2) 92 Κέντρα κόστους XXXX

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής T1

92.00.00.24 Αναλώσεις υλικών, κ.τ.λ.

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX

99.00 διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες συσκευασίας,
κ.τ.λ.

3) 99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX

99.00 διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.23 Προϊόντα υπό κατεργασία διακινημένα, κ.τ.λ.

92 Κέντρα κόστους XXX

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής

92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο1, κ.τ.λ.

4) 93 Κόστος παραγωγής XXXX

93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX

99.00 διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.23 Προϊόντα υπό κατεργασία διακινημένα, κ.τ.λ.

5) 99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX

99.00 διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα, κ.τ.λ.

93 Κόστος παραγωγής XXX
93.21 Κόστος παραγωγής προϊόντων
93.21.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1, κ.τ.λ.

6) 94 Αποθέματα XXX

94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή, κ.τ.λ

99 Εσωτερικές διασυνδέσεις XXX

99.00 διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα

99.00.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα, κ.τ.λ.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Η αναλυτική λογιστική όπως αναφέραμε και στην αρχή περιλαμβάνει όλες τις εγγραφές που αναφέρονται στην ομάδα 9 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΕΓΛΣ) που σχετίζεται αποκλειστικά με την κοστολόγηση των παραγόμενων προϊόντων και υπηρεσιών.

Οι προϋποθέσεις ώστε να μπορέσουν οι υπόχρεοι οργανισμοί να εφαρμόσουν το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής είναι:

- I. Να εφαρμόζουν ήδη τη γενική λογιστική σε πλήρες επίπεδο
- II. Να διαθέτουν την οργανωτική συγκρότηση, άρα και την δυνατότητα να πληροφορούνται τα αναγκαία στοιχεία στα οποία στηρίζεται η εν συνεχεία κατανομή κόστους και εσόδων, ώστε με τις κατάλληλες λογιστικές εγγραφές να δημιουργούν τα αναλυτικά αποτελέσματα των υπηρεσιών του.
- III. Να έχουν το κατάλληλο προσωπικό, ώστε να μπορούν να ανταποκριθούν στην υποχρέωση αυτή.
- IV. Τα μηχανογραφικά συστήματα πρέπει να είναι σε θέση να τους βοηθήσουν με τον ευκολότερο τρόπο να συγκεντρώνουν και λογιστικοποιούν την οικονομική πληροφορία.

Βιβλιογραφία:

Βιβλία:

1. Κοστολόγηση εσωλογιστική και εξωλογιστική (Εμμ. Σακέλη) 1992
2. Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης βιομηχανική λογιστική και λογιστική κόστους (Καρδακάρης Κων/νος) 1996
3. Βιομηχανικός λογισμός αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης (Μυριανθόπουλος Γ.) 2004
4. Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης Κατά το ΕΓΛΣ (Βαραβάκης Κων/νος) 1998
5. Κοστολόγηση με την ομάδα 9 (Καραγιάννης Δ.) 2003
6. Ανάλυση ερμηνεία του ΕΓΛΣ (Γρηγοράκος Θεόδωρος) 1998
7. Η λογιστική των Ο.Τ.Α. (Ιωάννης Π. Ράλλης) 2015
8. Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Παπαναστασάτος Α.) 1992
9. Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ (Ρεβανόγλου Α – Γεωργόπουλος) 2003
10. Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Χέβας Δ.- Παπαδάκη Α.) 2004

Ιστοσελίδες:

1. <http://docplayer.gr/852199-Oma-a-9-i-analytiki-logistiki-ekmetalleyisis.html>
2. <https://www.taxheaven.gr/log-sxedio>
3. eclass.uth.gr/modules/file.php/SE_BA_U146/2-ΕΓΛΣ.pdf