

Παράδειγμα προσδιορισμού αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης με λογιστικές εγγραφές και χωρίς λογιστικές εγγραφές εμπορικής και βιομηχανικής επιχείρησης

Στην εμποροβιομηχανική επιχείρηση ΝΗΜΑΤ Α.Ε., το προσαρμοσμένο ισοζύγιο με 31.12.16, μετά από τις εγγραφές τακτοποίησης & υπολογισμού των αποσβέσεων και πριν από τις εγγραφές προσδιορισμού των αποτελεσμάτων χρήσης, έχει ως εξής:

ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΜΕ 31.12.2016		
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
13 Μηχανολογικός εξοπλισμός	6.000	
13.01.00.000 Μηχανήματα απογραφής χωρίς νόμο	10.000	
13.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων		4.000
15 Λοιπός εξοπλισμός	2.000	
15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής	3.000	
15.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων		1.000
20 Εμπορεύματα	180.000	
20.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης	80.000	
20.02.01.023 Αγορές χρήσης με 23%	100.000	
21 Προϊόντα	60.000	
21.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης	60.000	
24 Α΄ ύλες και υλικά	80.000	
24.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης	10.000	
24.02.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	70.000	
27 Λοιπά αποθέματα	3.000	
27.02.01.023 Αγορές μαζούτ με 23%	3.000	
30 Πελάτες	1.000	
30.01.00.000 Γ. Αντωνίου	1.000	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	1.000	
38.01.00.000 Ταμείο επιχείρησης	1.000	
40 Κεφάλαιο		200.000
40.01.00.000 Καταβλημένο Μ.Κ. κοινών ανωνύμων μετοχών		200.000

50 Προμηθευτές		33.000
50.01.00.000 Β. Βασιλείου		33.000
60 Παροχές σε εργαζόμενους	115.000	
60.01.00.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	62.000	
60.01.01.000 Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού	30.000	
60.02.03.000 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ έμμισθου προσωπικού	18.000	
60.02.04.000 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ ημερομίσθιου προσωπικού	5.000	
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα	9.500	
64.01.01.050 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	3.000	
64.02.00.000 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ. στο Φ.Π.Α.	1.200	
64.04.00.000 Τηλεφωνικά υποκείμενα στο Φ.Π.Α.	800	
64.11.10.000 Τέλη καθαριότητας απαλ. του Φ.Π.Α.	600	
64.11.13.000 Λοιποί δημ. φόροι απαλ. του Φ.Π.Α.	400	
64.07.00.000 Έξοδα κίνησης μετ. μέσων ιδιοκτησ. της με δικαίωμα έκπτ. του Φ.Π.Α.	2.000	
64.01.01.001 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	1.500	
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	6.000	
65.01.50.000 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρ. Τραπεζ. χρηματ.	6.000	
66 Αποσβέσεις	1.650	
66.03.00.000 Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.200	
66.05.00.000 Αποσβέσεις επίπλων	450	
70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών		233.000
70.01.01.023 Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικώς με 23%		130.000
70.03.01.023 Πωλήσεις προϊόντων χονδρικώς με 23%		103.000
71 Λοιπά αποθέματα		1.350
71.04.01.023 Έσοδα από επισκ. αγαθών τρίτων		1.350

67 Ασυνήθη έξοδα και ζημίες	2.200	
67.01.02.000 Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων	1.000	
67.03.00.001 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις προηγούμ. χρήσ.	1.200	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	467.350	467.350

Τα τελικά αποθέματα, όπως αυτά έχουν αποτιμηθεί με 31.12.16 από το λογιστή της επιχείρησης, εφαρμόζοντας μια από τις γνωστές μεθόδους αποτίμησης (π.χ. FIFO κλπ.), έχουν ως εξής:

Τελικά αποθέματα

Αποθέματα εμπορευμάτων λήξης	70.000 ευρώ
Αποθέματα προϊόντων λήξης	120.000 ευρώ
Αποθέματα ά υλών και υλικών λήξης	30.000 ευρώ

Ζητείται: Να προσδιοριστούν τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα αποτελέσματα χρήσης με εγγραφές και χωρίς εγγραφές.

Λύση

Για να γίνει οποιαδήποτε ενέργεια ή εγγραφή για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης, θα πρέπει πρώτα όλα τα κατ' είδος έξοδα της χρήσης αυτής να καταχωρηθούν σ' ένα "φύλλο μερισμού κατ' είδος εξόδων". Στο φύλλο μερισμού των κατ' είδος εξόδων γίνεται διαχωρισμός των εξόδων χρήσης σε κοστολογήσιμα και σε μη κοστολογήσιμα, με βάση τα δεδομένα παραγωγής και την πείρα του λογιστή - κοστολόγου. Επίσης, τα μη κοστολογήσιμα έξοδα χωρίζονται σε διάφορες λειτουργίες, όπως "έξοδα διοίκησης" που αποτελούν το σύνολο των εξόδων της διοίκησης, του λογιστηρίου κλπ., "έξοδα διάθεσης", που αποτελούν το σύνολο των εξόδων λειτουργίας των υπηρεσιών πώλησης της επιχείρησης, "έξοδα χρηματοοικονομικά" που αποτελούν το σύνολο των τόκων και συναφών εξόδων δηλαδή το σύνολο των εξόδων που περιλαμβάνονται στο λογ/σμό 65 κλπ. (Βλέπε τρόπο σύνταξης φύλλου μερισμού των κατ' είδος εξόδων με όλες τις λεπτομέρειές του στο βιβλίο "ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΕΤΗΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Ο λογιστής λοιπόν, της επιχείρησης αυτής συνέταξε το φύλλο μερισμού των κατ' είδος εξόδων, ως εξής:

ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2016					
ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΞΟΔΩΝ	Έξοδα λειτουργίας παραγωγής	Έξοδα διοίκησης	Έξοδα διάθεσης	Έξοδα χρηματο- οικονομικά
60 Παροχές σε εργαζόμενους	115.000	35.000	42.000	38.000	-
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα	9.500	2.000	5.000	2.500	-
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	6.000	-	-	-	6.000
66 Αποσβέσεις	1.650	1.200	450	-	-
ΣΥΝΟΛΟ	132.000	38.200	47.450	40.500	6.000

ΣΗΜ.: Στη στήλη "Έξοδα λειτουργίας παραγωγής" καταχωρούνται τα κατ' είδος έξοδα που βαρύνουν την παραγωγή των παραγμένων προϊόντων. Στο φύλλο μερισμού δεν υπάρχει στήλη που να βαρύνει τα εμπορεύματα. Οι υπόλοιπες στήλες με τίτλους "Έξοδα διοίκησης", "Έξοδα διάθεσης" και "Έξοδα χρηματοοικονομικά" βαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα, ανεξάρτητα αν αυτά προέρχονται από την πώληση προϊόντων ή εμπορευμάτων.

Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσης χωρίς λογιστικές εγγραφές

α) Προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πώληση εμπορευμάτων

Προσδιορισμός του κόστους πωληθέντων εμπορευμάτων

Αρχικά αποθέματα εμπορευμάτων	80.000 ευρώ
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	100.000 ευρώ
-Τελικά αποθέματα εμπορευμάτων	<u>-70.000 ευρώ</u>
Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	<u>110.000 ευρώ</u>

Προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις εμπορευμάτων

Πωλήσεις εμπορευμάτων	130.000 ευρώ
-Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	<u>-110.000 ευρώ</u>
Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων	<u>20.000 ευρώ</u>

β) Προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις προϊόντων

Προσδιορισμός του κόστους αναλώσεων α' υλών και υλικών

Αρχικά αποθέματα α' υλών και υλικών	10.000 ευρώ
Αγορές χρήσης α' υλών και υλικών	70.000 ευρώ
-Τελικά αποθέματα α' υλών και υλικών	<u>-30.000 ευρώ</u>
Κόστος αναλώσεων α' υλών και υλικών	<u>50.000 ευρώ</u>

Προσδιορισμός του κόστους λοιπών αποθεμάτων

Κόστος λοιπών αποθεμάτων	3.000 ευρώ
--------------------------	-------------------

Στη συνέχεια, τα ποσά **50.000 ευρώ** και **3.000 ευρώ** προστίθενται στα υπόλοιπα ποσά που διαμορφώνουν το κόστος παραγωγής προϊόντων.

Προσδιορισμός του κόστους πωληθέντων προϊόντων

Αρχικά αποθέματα προϊόντων	60.000 ευρώ
Κόστος αναλώσεων α' υλών και υλικών	50.000 ευρώ
Κόστος λοιπών αποθεμάτων	3.000 ευρώ
Κόστος παραγωγής προϊόντων	38.200 ευρώ
(από φύλλο μερισμού)	
-Τελικά αποθέματα προϊόντων	<u>-120.000 ευρώ</u>
Κόστος πωλήσεων προϊόντων	<u>31.200 ευρώ</u>

Προσδιορισμός του μικτού αποτελέσματος από πωλήσεις προϊόντων

Πωλήσεις προϊόντων	103.000 ευρώ
-Κόστος πωληθέντων προϊόντων	<u>-31.200 ευρώ</u>
Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων	<u>71.800 ευρώ</u>

γ) Προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος εκμετάλλευσης

Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων	20.000	
Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων	<u>71.800</u>	
Συνολικό μικτό κέρδος	91.800	91.800
Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		<u>1.350</u>
Σύνολο		93.150
Μείον έξοδα διοίκησης (ως φύλλο μερισμού)		-47.450
Έξοδα διάθεσης		-40.500
Έξοδα χρηματοοικονομικά		<u>-6.00</u>
Ζημιές εκμετάλλευσης		<u>800</u>

δ) Προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος χρήσης

Ζημιές εκμετάλλευσης	800
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (ζημιές από πώληση μηχανημάτων)	1.000
Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις)	<u>1.200</u>
Ζημιές χρήσης	<u>3.000</u>

Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης με λογιστικές εγγραφές

α) Ο λογ/σμός **20** του ισοζυγίου θα εξισωθεί και θα μεταφερθεί στο λογ. 82.01.00.000 "Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016", ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετ/σης χρήσης 2016	180.000	
20 Εμπορεύματα		
20.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης		80.000
20.02.01.023 Αγορές χρήσης με 23%		100.000
<u>Μεταφορά αρχικών αποθ. και αγορών εμπορ. στο λογ. 82.01</u>		

β) Ο λογ/σμός **21** του ισοζυγίου θα εξισωθεί με την πιο κάτω εγγραφή, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετ/σης χρήσης 2016	60.000	
21 Προϊόντα		
21.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης		60.000
<u>Μεταφορά αρχικών αποθ. προϊόντων στο λογ. 82.01</u>		

γ) Ο λογ/σμός **24** του ισοζυγίου θα εξισωθεί και θα μεταφερθεί στο λογ. 82.01.00.000, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετ/σης χρήσης 2016	80.000	
24 Πρώτες ύλες και υλικά		
24.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης		10.000
24.02.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		70.000
<u>Μεταφορά αρχικών αποθ. και αγορών α' υλών και υλικών</u>		

δ) Για τα τελικά αποθέματα εμπορευμάτων που έχουν αξία **70.000 ευρώ** γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 Εμπορεύματα		
20.06.00.000 Αποθέματα απογραφής λήξης	70.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετ/σης χρήσης 2016		70.000
<u>Μεταφορά τελ. αποθ. εμπορ. στο λογ. 82.01</u>		

ε) Για τα τελικά αποθέματα προϊόντων που έχουν αξία **120.000 ευρώ** γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
21 Προϊόντα		
21.04.00.000 Αποθέματα απογραφής λήξης	120.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016		120.000
Μεταφορά τελ. αποθεμ. προϊόντων στο λογ. 82.01		

στ) Για τα τελικά αποθέματα α' υλών και υλικών που έχουν αξία **30.000 ευρώ** γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
24 Πρώτες ύλες και υλικά		
24.06.00.000 Αποθέματα απογραφής λήξης	30.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016		30.000
Μεταφορά τελ. αποθεμ. α' υλών και υλικών στο λογ. 82.01		

ζ) Οι λογ/σμοί **27, 60, 64, 65** και **66** που είναι χρεωμένοι και δεν έχουν αποθέματα **πιστώνονται** με ολόκληρο το ποσό τους για να εξισωθούν και **χρεώνεται** ο λογ. **82.01.00.000** "Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016" με το ίδιο ποσό. Πιο καλά είναι, να γίνεται διαφορετική λογιστική εγγραφή για το λογ/σμό 27, διαφορετική για το λογ/σμό 60 κλπ., δηλαδή για κάθε έναν από τους πιο πάνω λογ/σμούς διαφορετική εγγραφή. Στο παράδειγμά μας, όμως, προτιμήθηκε η καταχώρησή τους με μια λογιστική εγγραφή για λόγους κυρίως οικονομίας χώρου, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016	135.150	
27 Λοιπά αποθέματα		
27.02.01.023 Αγορές μαζούτ με 23%		3.000
60 Παροχές σε εργαζόμενους		
60.01.00.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού		62.000
60.01.01.000 Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού		30.000
60.02.03.000 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ έμμισθου προσ.		18.000
60.02.04.000 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ ημερομ. προσωπ.		5.000
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα		
64.01.01.050 Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων		3.000
64.02.00.000 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.		1.200
64.04.00.000 Τηλεφωνικά υποκείμενα στο Φ.Π.Α.		800

Συνέχεια της πίστωσης στην επόμενη σελίδα 544

Συνέχεια από την προηγούμενη σελίδα 543

64.11.10.000 Τέλη καθαριότητας απαλασ. του Φ.Π.Α.	600
64.11.13.000 Λοιποί δημοτικοί φόροι απαλασ. του Φ.Π.Α.	400
64.07.00.000 Έξοδα κίνησης με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.	2.000
64.01.01.001 Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού	1.500
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	
65.01.50.000 Τόκοι & έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων	6.000
66 Αποβέσεις	
66.03.00.000 Αποσβέσεις μηχανημάτων	1.200
66.05.00.000 Αποσβέσεις επίπλων	450

Μεταφ. λογ. 27 και 60-66 στο λογ. 82.01 για τον προσδιορ. του αποτ. εκμετάλλευσης

η) Κατά τον ίδιο τρόπο, οι λογ. **70** και **71** εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογ. **82.01.00.000** με την πιο κάτω λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών		
70.01.01.023 Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικός με 23%	130.000	
70.03.01.023 Πωλήσεις προϊόντων χονδρικός με 23%	103.000	
71 Λοιπά αποθέματα		
71.04.01.023 Έσοδα από επισκευές αγαθών τρίτων με 23%	1.350	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016		234.350

Μεταφορά λογ. 70 και 71 στο λογ. 82.01

θ) Ο λογ. 82.01.00.000 μετά από τις πιο πάνω λογιστικές εγγραφές εμφανίζεται ενημερωμένος, ως εξής:

<u>Χρέωση</u>	<u>82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2016</u>	<u>Πίστωση</u>
Αγορές και αρχ. αποθ. εμπ.	180.000	Τελικά αποθ. εμπορευμ. 70.000
Αρχικά αποθ. προϊόντων	60.000	Τελικά αποθ. προϊόντ. 120.000
Αγορές και αρχικές ύλες και υλικά	80.000	Τελικά αποθέμ. α' υλών και υλικών 30.000
Μεταφ. λογ. 27, και 60-66	<u>135.150</u>	Μεταφ. λογ. 70 & 71 <u>234.350</u>
	455.150	454.350

Ο πιο πάνω λογαριασμός εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο **800 ευρώ** (455.150 - 454.350 = 800 ευρώ) που εκφράζει την **καθαρή ζημιά εκμετάλλευσης** (αν το υπόλοιπο ήταν πιστωτικό τότε αυτό θα ήταν καθαρό κέρδος εκμετάλλευσης).

Για το λόγο αυτό, ο λογ. 82.01.00.000 εξισώνεται και μεταφέρεται σ' έναν άλλο τεταρτοβάθμιο λογαριασμό (π.χ. στο λογ. 82.01.00.002) για την απεικόνιση των καθαρών ζημιών, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.002 Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης 2016	800	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης 2016		800
Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης 2015		

ι) Στη συνέχεια, ο λογ. 82.01.00.002 εξισώνεται και μεταφέρεται στο λογ. 82.01.01.000, για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 2016	800	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.00.002 Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης 2016		800
Μεταφορά λογ. 82.01.00 στο λογ. 82.01.01 για προσδ/σμό των μικτών αποτελ/των		

ια) Με τα ποσά που χαρακτηρίζονται από το φύλλο μερισμού ως έξοδα διοίκησης, έξοδα διάθεσης και έξοδα χρηματοοικονομικά γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.02.000 Έξοδα διοίκησης	47.450	
82.01.04.000 Έξοδα διάθεσης	40.500	
82.01.08.000 Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξοδα	6.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 2016		93.950
Έξοδα μη προσδιοριστικά των αποτελεσμάτων		

ιβ) Χρεώνεται ο λογ. 82.01.01.000 με το ποσό του λογ. 71.04.01.023 του ισοζυγίου που είναι **1.350 ευρώ** και πιστώνεται ο λογ. 82.01.10.000 "Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης", ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 2016	1.350	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.10.000 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		1.350
Μεταφ. από λογ. 82.01.101 στο λογ. 82.01.10 εσόδων μη προσδιοριστικών μικτών αποτελεσμάτων		

ιγ) Μετά από τις πιο πάνω λογιστικές εγγραφές, ο λογ. 82.01.01.000 εμφανίζεται ενημερωμένος, ως εξής:

Χρέωση	82.01.01.000	Μικτά αποτελέσματα εκμετ. χρήσης 2016	Πίστωση
Καθαρές ζημίες εκμετάλλευσης	800	Έξοδα μη προσδιοριστικά	93.950
Έσοδα μη προσδιοριστικά μικτών αποτελεσμάτων	<u>1.350</u>		
	2.150		

Το υπόλοιπο του πιο πάνω λογ/σμού είναι πιστωτικό **91.800 ευρώ** (93.950 - 2.150 = 91.800 ευρώ) που είναι το **μικτό κέρδος** από πώληση εμπορευμάτων και προϊόντων. Πράγματι, το μικτό κέρδος έχει προσδιορισθεί εξωλογιστικά στις σελίδες 540 - 541, ως εξής:

Μικτό κέρδος από πώληση εμπορευμάτων	20.000
Μικτό κέρδος από πώληση προϊόντων	<u>71.800</u>
Συνολικό μικτό κέρδος	91.800

Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογ. 82.01.01.000 με το ποσό **91.800 ευρώ** για να εξισωθεί και πιστώνονται δύο άλλοι τεταρτοβάθμιοι λογ/σμοί (π.χ. οι λογ. 82.01.01.001 και 82.01.01.002) που θα απεικονίζουν το μικτό κέρδος από κάθε κλάδο εκμετάλλευσης χωριστά (αν ήταν μικτές ζημίες θα γινόταν ακριβώς αντίθετες εγγραφές).

Η λογιστική εγγραφή γίνεται ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης 2016	91.800	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.002 Μικτά κέρδη εμπορευμάτων 2016		20.000
82.01.01.003 Μικτά κέρδη προϊόντων 2016		71.800
Μικτά κέρδη εμπορευμάτων και προϊόντων		

ιδ) Στο ισοζύγιο (βλέπε σελ. 538) εμφανίζεται χρεωμένος ο λογ. 67.01.02.000 με το ποσό **1.000 ευρώ**. Πιστώνεται ο λογ/σμός αυτός με το ποσό 1.000 ευρώ για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογ. 82.01.34.000 με το ίδιο ποσό, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.34.000 Έκτακτες ζημίες	1.000	
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημίες		
67.01.02.000 Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων		1.000
Μεταφ. λογ. 67.01 στο λογ. 82.01		

ιε) Στο ισοζύγιο (βλέπε σελ. 538) εμφανίζεται χρεωμένος ο λογ. 67.03.00.001 με το ποσό **1.200 ευρώ**. Ο λογ/σμός αυτός πιστώνεται με το ποσό 1.200 ευρώ για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ/σμός 82.01.35.000, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.35.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	1.200	
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημίες		
67.03.00.001 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις προηγ. χρήσ.		1.200
Μεταφορά λογ. 67.03 στο λογ. 82.01		

ιστ) Οι επί μέρους λογ/σμοί του δευτεροβάθμιου λογ/σμού **82.01** που εμφανίζονται με υπόλοιπα χρεωστικά μετά από τις πιο πάνω εγγραφές εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογ. **82.01.89.000** "Μικτά αποτελέσματα χρήσης 2016", ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.89.000 Μικτά αποτελέσματα χρήσης 2016	96.150	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.02.000 Έξοδα διοίκησης		47.450
82.01.04.000 Έξοδα διάθεσης		40.500
82.01.08.000 Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξοδα		6.000
82.01.34.000 Έκτακτες ζημίες		1.000
82.01.35.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων		1.200
Προσδιορ. των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης		

ιζ) Επίσης, οι υπολογαριασμοί του λογ/σμού **82.01** που εμφανίζονται με πιστωτικά υπόλοιπα χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό τους ποσό ο λογ/σμός **82.01.89.000**, ως εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.01.002 Μικτά κέρδη εμπορευμάτων	20.000	
82.01.01.003 Μικτά κέρδη προϊόντων	71.800	
82.01.10.000 Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	1.350	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου		
82.01.89.000 Μικτά αποτελέσματα χρήσης 2016		93.150
Προσδιορ. των καθαρών αποτελεσμάτων χρήσης		

ιη) Μετά από τις πιο πάνω λογιστικές εγγραφές, ο λογαριασμός **82.01.89.000** εμφανίζεται ενημερωμένος, ως εξής:

Χρέωση 82.01.89.000	Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2016	Πίστωση
Έξοδα διοίκησης κτλ.	96.150	Μικτά κέρδη κτλ. 93.150

Το υπόλοιπο του πιο πάνω λογαριασμού είναι χρεωστικό **3.000 ευρώ** (96.150 - 93.150 = 3.000 ευρώ) που εκφράζει τη **μικτή ζημία χρήσης**.

ιβ) Στη συνέχεια, πιστώνεται ο λογ/σμός **82.01.89.000** με το ποσό **3.000 ευρώ** για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός **82.01.91.000 "Καθαρές ζημιές χρήσης 2016"**, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου		
82.01.91.000 Καθαρές ζημιές χρήσης 2016	3.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου		
82.01.89.000 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2016		3.000
Ζημιές χρήσης 2016		

κ) Το ποσό της ζημίας **3.000 ευρώ** μεταφέρεται από το λογαριασμό **82.01.91.000** στο λογαριασμό **82.03.00.000 "Ζημιές χρήσης 2016"** με την παρακάτω λογιστική εγγραφή, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου		
82.03.00.000 Ζημιές χρήσης 2016	3.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου		
82.01.91.000 Καθαρές ζημιές χρήσης 2016		3.000
Μεταφορά ζημιών χρήσης 2016		

κα) Το υπόλοιπο της ζημίας αυτής μεταφέρεται στο λογ. **49.02** και συμψηφίζεται με κέρδη επόμενων χρήσεων. Αν η επιχείρηση είναι ατομική, μπορεί η ζημία αυτή να μειώσει κατ' ευθείαν το ατομικό κεφάλαιο ή να μείνει στο λογ. **32.02** ή να μεταφερθεί στο λογ. **49.02** κλπ. Ο λογιστής, στην περίπτωση μας επειδή είναι Α.Ε. (δηλαδή εταιρία) θα πρέπει να μεταφέρει τη ζημία αυτή ως υπόλοιπο ζημιών εις νέο, οπότε η εγγραφή γίνεται ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.16 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
49 Αποτελέσματα εις νέο		
49.02.00.000 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης 2016	3.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου		
82.03.00.000 Ζημιές χρήσης 2016		3.000
Μεταφορά ζημιών 2016 εις νέο		

κβ) Οι υπόλοιποι λογαριασμοί του ισοζυγίου, που παραμένουν με υπόλοιπα μετά από τις πιο πάνω εγγραφές, αποτελούν τους λογαριασμούς του ισολογισμού και καταχωρούνται αναλυτικά στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

(Βλέπε τρόπο ενημέρωσης βιβλίου απογραφών και ισολογισμών με κάθε λεπτομέρεια στα βιβλία "ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - Ε.Λ.Π. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ", "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΚΛΠ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" και "ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΙ ΕΤΗΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ κτλ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).