



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΑ

**ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ
ΝΑΥΤΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ**

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

με τίτλο:

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ
&
ΝΑΥΤΙΑΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ**

Επιβλέπων καθηγητής:
Αποστόλου Απόστολος

**Επιμέλεια – Παρουσίαση:
ΘΕΟΔΩΡΟΓΛΑΚΗ ΕΛΕΝΗ**

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 2005

ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:

ΙΟΥΝΙΟΣ 2004 – ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2004

ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΕΞΕΩΝ:

22.196

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ :

Απ. Αποστόλου

ΛΟΙΠΑ ΜΕΛΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ :

Α. Μ. Γουλιέλμος – Κ. Γκιζιάκης

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗΣ :

26 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2005

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ – ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ:

Θεοδωρογλάκη Ελένη

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ

Η παρούσα διπλωματική εργασία δεν έχει καταβληθεί για την απόκτηση μεταπτυχιακού τίτλου ειδίκευσης ολικά ή μερικά σε αυτό ή άλλο πανεπιστήμιο εσωτερικού ή εξωτερικού.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Συντομογραφίες	1
Εισαγωγή - Σκοπός της εργασίας	3
I. Ναυτιλιακή λογιστική	5
I.1 Περί της Ναυτιλιακής Λογιστικής	5
I.2 Νομικές μορφές ναυτιλιακών επιχειρήσεων στην Ελλάδα	6
I.3 Θεωρητική Προσέγγιση στο πρόβλημα της Λογιστικής Τυποποίησης	8
I.3.1. Λογιστική Τυποποίηση – Γενικά	8
I.3.2. Οι τάσεις της Λογιστικής Τυποποίησης	11
I.3.3. Διεθνή λογιστικά πρότυπα	13
I.3.4. Η Λογιστική Τυποποίηση στην Ελλάδα	15
I.3.4.1 Νομοθετική καθιέρωση και εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου	15
I.3.4.2. Οι βασικές αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.	18
I.3.4.3. Διάρθρωση του Ε.Γ.Λ.Σ.	20
I.3.4.4. Κωδαρίθμηση λογαριασμών	21
I.3.4.5. Εφαρμογή του Γ.Λ.Σ. από τις ναυτιλιακές εταιρείες	23
II. Επιλογή Δείγματος προς Διερεύνηση	27
II.1 Εθελούσια καταρτιζόμενες λογιστικές καταστάσεις	27
II.1.1 Ομάδα 1 ^η	27
II.1.2 Ομάδα 2 ^η	33
II.1.3 Ομάδα 3 ^η	34
II.1.4 Ομάδα 4 ^η	35

Π.1.5 Ομάδα 5 ^η	35
Π.1.6 Ομάδα 6 ^η	37
Π.1.7 Ομάδα 7 ^η	38
Π.1.8 Ομάδα 8 ^η	42
Π.1.9 Ομάδα 9 ^η	44
9.α Γενικά	44
9.β Έννοια του Κόστους	45
9.γ Διάκριση των εξόδων εκμεταλλεύσεως του πλοίου	45
α) Μεταβλητά έξοδα	47
β) Σταθερά έξοδα	50
9.δ Θεωρητική και πρακτική προσέγγιση στην κοστολόγηση της φορτηγού ποντοπόρου ναυτιλίας	56
9.ε Κατηγορίες κόστους και μέθοδοι κοστολόγησης	58
9.στ Κέντρα ή θέσεις κόστους	59
9.ζ Λογιστική παρακολούθηση του κόστους της φορτηγού ποντοπόρου ναυτιλίας με την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως	61
Π.1.10 Ομάδα 10 ^η	80
Π.1.11 Λογιστικό Σχέδιο Ποντοπόρου Ναυτιλίας	82
Π.2 Υποχρεωτικές λογιστικές καταστάσεις	116
Π.2.1 Ομάδα 1 ^η	116
Π.2.2 Ομάδα 2 ^η	116
Π.2.3 Ομάδα 3 ^η	117
Π.2.4 Ομάδα 4 ^η	118
Π.2.5 Ομάδα 5 ^η	119

Π.2.6 Ομάδα 6 ^η	120
Π.2.7 Ομάδα 7 ^η	123
Π.2.8 Ομάδα 8 ^η	124
Π.2.9 Ομάδα 9 ^η	126
9.α Κατηγορίες κόστους	126
9.β Βασικές κατηγορίες κόστους στη ναυτιλία	128
Π.2.10 Ομάδα 10 ^η	130
Π.2.11 Λογιστικό Σχέδιο Επιβατηγού Ναυτιλίας	131
Επίλογος	163
Βιβλιογραφία	165

Συντομογραφίες

Για την καλύτερη κατανόηση του κειμένου παραθέτουμε τις παρακάτω συντομογραφίες :

Ε.Γ.Λ.Σ. : Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Γ.Λ.Σ. : Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Κ.Λ.Σ. : Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια

Λ.Σ. : Λογιστικό Σχέδιο

Δ.Λ.Π. : Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Ν. : Νόμος

Π.Δ. : Προεδρικό Διάταγμα

Α.Ν. : Αναγκαστικός Νόμος

Ε.ΣΥ.Λ. : Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής

Τ.Α.Ν.Π.Υ. : Ταμείο Ασφαλίσεως Ναυτικών Πρακτόρων & Υπαλλήλων

Ν.Α.Τ. : Ναυτικό Απομαχικό Ταμείο

Π.Ν.Ο. : Πανελλήνια Ναυτική Ομοσπονδία

Ξ.Ν. : Ξένο Νόμισμα

Δ.Ε.ΤΕ. : Δεστικά Έξοδα Τελωνείου

ε.ε. : Εκτός Εκμεταλλεύσεως

SEC: Security Exchange Commission

F.A.S.B. : Financial Accounting Standards Board

I.A.S. : International Accounting Standards

I.A.S.B. : International Accounting Standards Board

I.O.S.Co. : International Organization of Securities Commission

C.E.S.R. : Committee of European Securities Regulators

H & M : Hull & Machinery

P & I : Protection & Indemnity

L.O.E. : Loss Of Earnings

FD & D : Freight Demurrage & Defense

D.F.S. : Duty Free Shops

M.G.A. : Master General Account

ΕΙΣΑΓΩΓΗ – ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Το κυριότερο, αν όχι το πρωταρχικό αντικείμενο της λογιστικής είναι η προσφορά χρηματοοικονομικών πληροφοριών που αφορούν οικονομικές ή μη μετρήσεις για τους πόρους και τις υποχρεώσεις μιας οικονομικής μονάδος με σκοπό τη χρησιμότητά τους για λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων- κάνοντας λογικές επιλογές μεταξύ εναλλακτικών λύσεων – από εκείνους (χρήστες) οι οποίοι έχουν εύλογα δικαιώματα σε μία τέτοια πληροφόρηση.

Οι πληροφορίες αυτές παρέχονται προς τους τρίτους μέσω των λογιστικών καταστάσεων.

Η Ναυτιλιακή Λογιστική είναι κλάδος της Λογιστικής και έχει σαν σκοπό τον προσδιορισμό της προέλευσης, την παρακολούθηση και τον έλεγχο της περιουσίας της ναυτιλιακής επιχείρησης, καθώς και τον προσδιορισμό του ναυτιλιακού κόστους μετά του μερικού και γενικού οικονομικού αποτελέσματος.

Η οργάνωση, διεξαγωγή και ορθολογική παρακολούθηση της λογιστικής εργασίας που διενεργείται μέσα σε μία επιχείρηση επιτελείται ως γνωστό με το λογιστικό σχέδιο.

Η παρούσα διπλωματική εργασία έχει σαν σκοπό την κριτική διερεύνηση της δυνατότητας εφαρμογής του νομοθετημένου στην Ελλάδα Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην ποντοπόρο ελληνόκτητο ναυτιλία, η οποία, κατά την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δεν έχει ένα συγκεκριμένο - τυποποιημένο σχέδιο λογαριασμών.

Επιπλέον, θα γίνει μία κριτική προσέγγιση εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. σε

ελληνόκτητες εταιρείες ειδικής μορφής (κρουαζιερόπλοια) που εφαρμόζουν ήδη το
Ε.Γ.Λ.Σ.

Ελένη Θεοδορογλάκη, Πειραιάς,
Ιανουάριος 2005

I. ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

I.1 ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η Ναυτιλιακή Λογιστική, είναι κλάδος της Λογιστικής και έχει σαν σκοπό τον προσδιορισμό της προέλευσης, την παρακολούθηση και τον έλεγχο της περιουσίας της ναυτιλιακής επιχείρησης, καθώς και τον προσδιορισμό του ναυτιλιακού κόστους μετά του μερικού και γενικού οικονομικού αποτελέσματος.

Η Λογιστική παρακολούθηση των στοιχείων του Ισολογισμού (Ενεργητικού-Παθητικού), Αποτελεσμάτων Χρήσεως (έσοδα-έξοδα) καθώς και η κατάρτιση των Λογιστικών Καταστάσεων (ισολογισμός, Αποτελέσματα Χρήσεως, Διανομή Κερδών) της ναυτιλιακής επιχείρησης ακολουθεί σε θεωρητικό επίπεδο τις γενικές αρχές της Χρηματοοικονομικής (Γενικής) Λογιστικής και σε επίπεδο εφαρμογής τη Λογιστική των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών. Δηλαδή η Λογιστική της ναυτιλιακής επιχείρησης δεν διαφέρει ουσιωδώς από τη Λογιστική μιας οιασδήποτε επιχείρησης.

Όσον αφορά την πρακτική κατάρτισης των Λογιστικών Καταστάσεων από τις Ελληνικές ή Ελληνικών "συμφερόντων" ναυτιλιακές επιχειρήσεις, ακολουθούνται δύο μέθοδοι οι οποίες οφείλονται στο νομικό πλαίσιο λειτουργίας των ναυτιλιακών επιχειρήσεων. Δηλαδή, άλλες ναυτιλιακές επιχειρήσεις καταρτίζουν Λογιστικές Καταστάσεις κάτω από τις επιταγές της Εμπορικής - Φορολογικής Νομοθεσίας (υποχρεωτικές), ενώ άλλες εθελούσια, επειδή δεν υπάρχει νομική δέσμευση για τήρηση των λογιστικών και φορολογικών τους υποχρεώσεων με ορισμένο τρόπο. Η τελευταία

περίπτωση αφορά κυρίως το σύνολο των ποντοπόρων πλοίων είτε φορτηγών, είτε δεξαμενόπλοιων που αντιπροσωπεύοντας ελληνικά συμφέροντα είναι τυπικά αλλοδαπές εταιρείες¹.

Οι παραπάνω ναυτιλιακές επιχειρήσεις λόγω των «διευκολύνσεων» της φορολογικής νομοθεσίας της χώρας μας τηρούν βιβλία εσόδων – εξόδων για τις υποχρεώσεις του προς την ελληνική νομοθεσία. Επομένως καταρτίζουν εθελούσια τις «κλασσικές» Λογιστικές Καταστάσεις (Ισολογισμός, Αποτελέσματα χρήσης, Κατάσταση Κεφαλαίου Κίνησης ή Κατάσταση Ταμειακών Ροών). Η εθελούσια αυτή κατάρτιση των Λογιστικών Καταστάσεων δεν είναι αποτέλεσμα επιδράσεων δυνάμεων της αγοράς (Κεφάλαιο, Εργασία, Διοίκηση) αλλά επιταγών κυρίως των Τραπεζικών Ιδρυμάτων από τις οποίες έχουν δανειοδοτηθεί².

I.2 ΝΟΜΙΚΕΣ ΜΟΡΦΕΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η ναυτιλιακή επιχείρηση, δηλαδή η επιχείρηση η οποία έχει ως αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών στις θαλάσσιες μεταφορές, μπορεί να δραστηριοποιείται στην Ελλάδα εκμεταλλευόμενη δικά της ή ξένα εμπορικά πλοία κάτω από τις παρακάτω νομικές μορφές:

1. *Ατομική Επιχείρηση.*
2. *Προσωπική Επιχείρηση (Ομόρρυθμη, Ετερόρρυθμη ή κατά μετοχές*

¹ Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2002, Σελ.7.

² Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, Σελ. 8.

Ετερόρρυθμη): Σπάνια περίπτωση κυρίως λόγω της απεριόριστης οικονομικής ευθύνης του επιχειρηματία. Το νομικό πλαίσιο της λειτουργίας ακολουθεί τον Εμπορικό Νόμο, Άρθρο 18 και επόμενα.

3. *Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ)*: Συνηθισμένη μορφή ναυτιλιακής επιχείρησης που ασχολείται κυρίως με διαχείριση, ναύλωση ή πρακτόρευση πλοίων. Το νομικό πλαίσιο λειτουργίας ακολουθεί τον Ν. 3190/55 περί ΕΠΕ όπως τροποποιήθηκε με το Π.Δ. 419/86 για προσαρμογή με την Οδηγία IV της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί «Δικαίου των Εταιρειών».

4. *Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)*: Το νομικό πλαίσιο λειτουργίας ακολουθεί τον Ν.2190/20 περί ΣΕ όπως τροποποιήθηκε με τα Π.Δ. 409/56 και 498/87 για προσαρμογή με την Οδηγία IV της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί «Δικαίου των Εταιρειών».

5. *Ειδική Ανώνυμη Ναυτική Εταιρεία*: Το νομικό πλαίσιο λειτουργίας αφορά το Ν.Δ. 2687/53.

6. *Συμπλοιοκτησία*: Πρόκειται για μια μορφή συγκυριότητας και συνεκμετάλλευσης πλοίων. Καλύπτει συνήθως μικρές πλοιοκτησίες, πολλές φορές οικογενειακής φύσεως. Το νομικό πλαίσιο λειτουργίας ακολουθεί τον Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου (Ν. 3816/58).

7. *Εγκατάσταση αλλοδαπών εταιρειών στην Ελλάδα*: Ελληνικά συμφέροντα σε πλοία με ξένη σημαία καλύπτουν αλλοδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις. Πολυάριθμες αλλοδαπές ναυτιλιακές εταιρείες (Κύπρου, Παναμά, Λιβερίας κλπ) εγκαταστάθηκαν στην Ελλάδα. Το νομικό πλαίσιο λειτουργίας τους ακολουθεί τους νόμους Α.Ν. 89/67,

A.N. 378/68, N. 27/75, N. 314/78.

8. *Ναυτική Εταιρεία*: Αποτελεί εταιρεία με σκοπό την κυριότητα, εκμετάλλευση ή διαχείριση Ελληνικών εμπορικών πλοίων. Η δημιουργία του θεσμού αποσκοπούσε στην προσέλευση κυρίως αλλοδαπών εταιρειών ελληνικών συμφερόντων. Οι ναυτικές εταιρείες μπορούν να υπαχθούν στις διατάξεις των νόμων της περίπτωσης 7. Διέπονται από τις διατάξεις του Ν. 959/79³.

I.3 ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΣΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ **ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ**

I.3.1 Λογιστική Τυποποίηση - Γενικά

Η λογιστική τυποποίηση έχει τις ρίζες της στην κίνηση που σημειώθηκε στη Γαλλία από το 1880, η οποία το 1901, οδήγησε στη σύνοδο του Διεθνούς Ινστιτούτου Στατιστικής. Η Σύνοδος αυτή, στη Βουδαπέστη, αναζήτησε τον καθορισμό του καλύτερου τρόπου, από την άποψη της διεθνούς στατιστικής, για την κατάρτιση των ισολογισμών Ανώνυμων Εταιριών.

Βασικό στοιχείο της λογιστικής τυποποίησης αποτέλεσε ή εισαγωγή του δεκαδικού συστήματος ταξινόμησης των λογαριασμών από το Βέλγο Paul Otlet στις αρχές του 20ού αιώνα. Το 1903, ο Γάλλος συγγραφέας Eugene Leautey, ο οποίος αναγνωρίζεται ως πραγματικός πρόδρομος της λογιστικής τυποποίησης, δημοσίευσε την αξιόλογη μελέτη του «Η Ενοποίηση του Ισολογισμού

³ Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2002, Σελ. 8.

Μετοχικών Έταιριών». Με το έργο του αυτό ο Leautey παρουσίασε κανόνες συντάξεως, καθώς και υπόδειγμα τυποποιημένου ισολογισμού.

Σύντομα κατανοήθηκε ότι δεν αρκεί η τυποποίηση μόνο των οικονομικών καταστάσεων, δηλαδή του ισολογισμού, του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως. Οι λογιστικές αυτές καταστάσεις δεν είναι δυνατό να τυποποιούνται αυθαίρετα, αλλά είναι ανάγκη να απορρέουν οργανικά και φυσιολογικά από τυποποιημένη λογιστική. Σε αντίθετη περίπτωση οι οικονομικές καταστάσεις προκύπτουν από πολύπλοκη διαδικασία και μοιραία, από επεξεργασίες που κατά ένα μεγάλο ποσοστό είναι αυθαίρετες, υποκειμενικές και εξυπηρετούν μόνο τις σκοπιμότητες των συντακτών τους.

Το 1909 εκπονήθηκε το πρώτο γενικό λογιστικό σχέδιο από το Γάλλο Gabriel Faurè, ενώ το σχέδιο λογαριασμών, ως σχέδιο οργανώσεως της λογιστικής, παρουσιάστηκε για πρώτη φορά στη λογιστική φιλολογία τα 1914 από το Γερμανοελβετό Schaer.

Στις Η.Π.Α., οι προσπάθειες που άρχισαν από τους μετανάστες Άγγλους και Ιρλανδούς ορκωτούς λογιστές για την τυποποίηση των λογιστικών καταστάσεων κατέληξαν στην Uniform Accounting, την οποία κατάρτισε το Ινστιτούτο των Λογιστών. Το 1918 το έργο αυτό με τον τίτλο «Μέθοδοι που έχουν εγκριθεί για την προετοιμασία των καταστάσεων του ισολογισμού» κυκλοφόρησε στα μέλη του Ινστιτούτου.

Η ιδέα της Λογιστικής ομοιομορφίας κέρδισε έδαφος κατά τον πρώτο

παγκόσμιο πόλεμο στην Αγγλία, όταν η Κυβέρνηση ζήτησε από τους βιομηχάνους την υποβολή ομοιόμορφων κοστολογίων, σχετικών με τα συμβόλαια αναθέσεως παραγγελιών πολεμικών κατασκευών.

Το πρώτο ολοκληρωμένο σύστημα ομοιόμορφης λογιστικής τεχνικής παρουσιάστηκε το 1923, με τη δημοσίευση της «Μεθοδικής Ταξινομήσεως των Λογαριασμών» του Schmalenbach. Το έργο αυτό του Γερμανού καθηγητή, μεγάλου διάδοχου του Schaer, κίνησε το διεθνές επιστημονικό ενδιαφέρον, η επίδρασή του δε στο θέμα της λογιστικής τυποποιήσεως ήταν τόσο μεγάλη, ώστε πολλές επαγγελματικές οργανώσεις και πολλοί εθνικοί οργανισμοί, ακόμα και εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, υιοθέτησαν και εφάρμοσαν λογιστικά συστήματα.

Το διεθνές επιστημονικό ενδιαφέρον για σχεδιασμό της λογιστικής σε εθνική κλίμακα συνεχίστηκε με μεγαλύτερη ένταση με τη δημοσίευση, το 1927, του «Πλαισίου Λογαριασμών» (Der Kontenrahmen) του Schmalenbach. Το σύστημα του λογιστικού σχεδίου του Schmalenbach, με ορισμένες τροποποιήσεις, νομοθετήθηκε το 1937 ως ενιαίο λογιστικό σχέδιο του γερμανικού κράτους και κατά το δεύτερο παγκόσμιο πόλεμο επιβλήθηκε υποχρεωτικά στις γερμανικές βιομηχανίες.

Έκτοτε, η μία μετά την άλλη, οι οικονομικά αναπτυγμένες χώρες άρχισαν να καταρτίζουν τα εθνικά τους λογιστικά σχέδια, τα οποία, μαζί με τα κλαδικά ή τα επαγγελματικά που πηγάζουν από αυτά, αποδείχτηκαν πολύτιμα μέσα, για την ορθολογικότερη οργάνωση της οικονομίας μιας χώρας,

σε βαθμό μάλιστα που μερικοί σοβαροί ερευνητές θεώρησαν, ότι η εφαρμογή της λογιστικής τυποποίησης στον κόσμο των οικονομικών μονάδων έχει την ίδια σημασία που έχει η υιοθέτηση του δεκαδικού μετρικού συστήματος.

Η λογιστική τυποποίηση επικράτησε στην πράξη να αποκαλείται απλούστερα «Γενικό Λογιστικό Σχέδιο», το οποίο, στις διάφορες χώρες, πήρε νομοθετημένη ή μη μορφή και έτυχε είτε υποχρεωτικής ή προαιρετικά υποχρεωτικής, είτε προαιρετικής εφαρμογής⁴.

1.3.2 Οι τάσεις της Λογιστικής Τυποποίησης

Σήμερα, γίνεται γενικά δεκτό ότι τα πληροφορικά στοιχεία που παράγει η λογιστική αποκτούν ασυγκρίτως μεγαλύτερη σπουδαιότητα για τους λήπτες αποφάσεων, όταν είναι διαχρονικά συγκρίσιμα στα πλαίσια της ίδιας της επιχειρήσεως, αλλά και στατικά και διαχρονικά συγκρίσιμα μεταξύ επιχειρήσεων του αυτού κλάδου και μεταξύ επιχειρήσεων διαφόρων κλάδων της οικονομίας.

Η παραπάνω σημαντική ιδιότητα της συγκρισιμότητας των λογιστικών πληροφοριακών στοιχείων επιτυγχάνεται μόνο αν οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τις ίδιες λογιστικές αρχές, μεθόδους και γενικά διαδικασίες επεξεργασίας των αριθμητικών μεγεθών και εκφράζουν την ζωή και την οικονομική κατάσταση αυτών. Απαιτείται, δηλαδή *τυποποίηση* ολόκληρου του φάσματος της λογιστικής διαδικασίας που ν' αποτυπώνει και να παρακολουθεί τη ζωή και τη δράση της επιχειρήσεως. Και

τούτο όχι μόνο για τους manager που θέλουν λογιστικά στοιχεία ομοιογενή και συγκρίσιμα, αλλά και για όσους αντλούν πληροφορίες από τις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις που θέλουν ομοιόμορφα και ομοιογενή τα λογιστικά στοιχεία που περιλαμβάνονται σ' αυτές.

Η λογιστική τυποποίηση επηρεάζεται οπωσδήποτε από την κοινωνικοοικονομική τάξη και οργάνωση που επικρατεί σε μια χώρα. Πάντως στις χώρες με καθεστώς ελεύθερης οικονομίας μπορούμε να πούμε ότι παρατηρούνται οι ακόλουθες δύο τάσεις :

(α) Η λογιστική σχεδίαση παραμένει κατά κύριο λόγο στην αρμοδιότητα των επαγγελματικών οργανώσεων και σωματείων, τα οποία θεσπίζουν *λογιστικά πρότυπα* (accounting standards ή statements) και τις «γενικές παραδεγμένες λογιστικές αρχές», και κατά δεύτερο λόγο στην αρμοδιότητα του νομοθέτη κάθε χώρας που με ρητές διατάξεις καθορίζει το περιεχόμενο και τη δομή των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων. Η λογιστική σχεδίαση της μορφής αυτής ακολουθείται κυρίως στην Αγγλία και Αμερική.

(β) Η λογιστική σχεδίαση επιτυγχάνεται με τα καλούμενα *λογιστικά σχέδια*, τα οποία εγκρίνονται από τον κρατικό νομοθέτη και τα οποία είναι κατά το πλείστον προαιρετικής και σπανιότερα υποχρεωτικής εφαρμογής. Η λογιστική σχεδίαση της μορφής αυτής εμφανίζεται κυρίως στον Ευρωπαϊκό χώρο⁵.

⁴ Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Β' Έκδοση, ΕΛΚΕΠΑ, Αθήνα 1987, Σελ.33-34.

⁵ Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Α', Εμμ. Ι. Σακέλλη, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ. 71-72.

I.3.3 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Η Λογιστική έχει κάνει τεράστιες προσπάθειες προς την κατεύθυνση δημιουργίας μιας κοινής ορολογίας παρά τις δυσκολίες που παρουσιάζει ένα παρόμοιο εγχείρημα τυποποίησης της λογιστικής ορολογίας και εμφανίσεως των οικονομικών καταστάσεων. Στα πλαίσια αυτά εντάσσονται τα διάφορα εθνικά και κλαδικά λογιστικά σχέδια, μεταξύ αυτών και το Ελληνικό. Ακόμα διάφορες υπηρεσίες και Επιτροπές και ειδικές ρυθμίσεις όπως η SEC και τα F.A.S.B. στις Η.Π.Α., τα PSSAP και Exposure Drafts της Μεγάλης Βρετανίας, τα I.A.S. και οι κατευθυντήριες οδηγίες (κυρίως η τέταρτη και έβδομη) της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπου καθορίζονται τα σχετικά με τη δημοσίευση των βασικών λογιστικών πινάκων και καταστάσεων πληροφοριών.

Το αίτημα λοιπόν για τυποποίηση και κοινό λεξιλόγιο αποτελεί ένα ή το από τα κυρίαρχα προβλήματα στο χώρο της σύγχρονης λογιστικής, καθώς οι ανάγκες για περισσότερη χρηματοοικονομική πληροφόρηση απαιτούν ένα σύστημα χρηματοοικονομικής παρουσίασης που να προσφέρει περισσότερη διαφάνεια, συγκρισιμότητα και συνοχή.

Ανταποκρινόμενη στην ανάγκη λήψεως μέτρων για την βελτίωση της συγκρισιμότητας των λογιστικών καταστάσεων που καταρτίζουν οι εισηγμένες στις χρηματιστηριακές αγορές επιχειρήσεις, και για την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας των ευρωπαϊκών κεφαλαιαγορών, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε «Ανακοίνωση»⁶,

⁶ «Ανακοίνωση» με τίτλο «E.U. Financial Reporting Strategy: The way forward (Η στρατηγική χρηματοοικονομικής πληροφόρησης της Ευρωπαϊκής Ένωσης: Η μελλοντική πορεία).

στην οποία προτείνεται ότι το αργότερο μέχρι το 2005 η κατάρτιση των ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων των εισηγμένων κοινοτικών επιχειρήσεων υποχρεωτικά και προαιρετικά για τις λοιπές εταιρείες, θα πρέπει να γίνεται σύμφωνα με ένα ενιαίο σύνολο λογιστικών προτύπων.

Η Επιτροπή εξέφρασε την προτίμησή της για τα IAS, όσον αφορά το σύνολο των προτύπων που θα πρέπει να εφαρμόζουν οι κοινοτικές επιχειρήσεις. Ομοίως η I.O.S.Co. είχε ήδη ζητήσει από το 1998, από την τότε IASC (Νυν IASB) να αναπτύξει ένα σύνολο λογιστικών προτύπων τα οποία θα γίνονται αποδεκτά από τα χρηματιστήρια. Επίσης πρόσφατα και η C.E.S.R. – Ευρωπαϊκό τμήμα της I.O.S.Co. – που έχει αναλάβει να προτείνει μεθόδους και μηχανισμούς ομοιόμορφης επιβολής λογιστικών προτύπων για τις εισηγμένες εταιρείες στα Ευρωπαϊκά Χρηματιστήρια, εξέφρασε την προτίμησή της για τα I.A.S.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (I.A.S.), αναπτύσσονται από το Συμβούλιο της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, (IASB), σκοπός της οποίας ήταν από την ίδρυσή της (1973), η δημιουργία ενός ενιαίου συνόλου παγκόσμιων λογιστικών προτύπων⁷.

Η Ευρωπαϊκή ένωση υιοθέτησε την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. από τις εισηγμένες επιχειρήσεις στα Κοινοτικά Χρηματιστήρια από 1/1/2005. Παραπάνω ανάλυση στην εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στην ναυτιλία δεν εμπλέκεται στους σκοπούς της παρούσας

⁷ Βλ. Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2002, Σελ. 77-80.

διπλωματικής⁸.

I.3.4 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

I.3.4.1 Νομοθετική καθιέρωση και εφαρμογή

του Ε. Γ. Λ. Σ.

Ο θεσμός του Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώθηκε με το ν. 1041/1980 (άρθρα 47, 48 και 49). Με τις διατάξεις αυτές καθορίστηκε η έννοια και ο σκοπός του νέου θεσμού και οριοθετήθηκαν τα πλαίσια μέσα στα οποία έπρεπε να καθοριστεί το περιεχόμενο του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Κ.Λ.Σ. Επιπλέον, με τη διάταξη του άρθρου 49 του νόμου αυτού, εξουσιοδοτήθηκαν οι αρμόδιοι υπουργοί Συντονισμού (Εθνικής Οικονομίας), Οικονομικών και Εμπορίου να προτείνουν Προεδρικά Διατάγματα με τα οποία θα καθοριζόταν το περιεχόμενο του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Κ.Λ.Σ.

Με βάση τις παραπάνω εξουσιοδοτήσεις του ν.1041/1980 εκδόθηκε το π.δ. 1123/1980⁹. Με το διάταγμα αυτό:

- Καθορίστηκε το περιεχόμενο του Ε.Γ.Λ.Σ. που περιλαμβάνει 5 μέρη.
- Ορίστηκε ως ημερομηνία ενάρξεως προαιρετικής εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. η 1η Ιανουαρίου 1982.
- Ορίστηκε ότι τα έννομα αποτελέσματα από την προαιρετική εφαρμογή του

⁸ Περισσότερα βλ. «Λογιστικές Καταστάσεις Ελληνικών ή Ελληνικών συμφερόντων ναυπλιακών επιχειρήσεων και Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS)», Απ.Αποστόλου, 2002.

⁹ 1123/1980 : «Περιορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου».

Ε.Γ.Λ.Σ. επέρχονται εφόσον η εφαρμογή αυτή, που μπορεί να είναι γενική ή να καταλαμβάνει ορισμένα μόνο μέρη ή κεφάλαια του Ε.Γ.Λ.Σ., γνωστοποιηθεί εγγράφως στο Υπουργείο Εμπορίου και στην αρμόδια Οικονομική Εφορία.

Το προαναφερόμενο π.δ. 1123/1980 τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε στη συνέχεια μετά π.δ. 502/1984 και 186/1986.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. λοιπόν, τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή από 1.1.1982. Ύστερα όμως, από την επαναστατική τροποποίηση του δικαίου των ανωνύμων και περιορισμένης ευθύνης εταιριών που αναφέρεται στις οικονομικές καταστάσεις, οι εταιρίες αυτές, η μία μετά την άλλη, έσπευσαν να εφαρμόσουν το Ε.Γ.Λ.Σ., τουλάχιστον στα μέρη 1 - 4 που αναφέρονται στη Γενική Λογιστική, στους λογαριασμούς τάξεως και στις οικονομικές καταστάσεις.

Με την υιοθέτηση από το νόμο της δομής, του περιεχομένου κάθε κατηγορίας και κάθε λογαριασμού του υποδείγματος του *ισολογισμού* και της δομής και του περιεχομένου κάθε κατηγορίας των υποδειγμάτων του λογαριασμού *«αποτελέσματα χρήσεως»* και του *«πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων»*, οι αρχιτέκτονες των οικονομικών αυτών καταστάσεων, οι λογιστές, υποχρεώθηκαν να ανατρέχουν στο Ε.Γ.Λ.Σ. και να προσαρμόζουν το περιεχόμενο των λ/σμών *ισολογισμού* και *αποτελεσμάτων* που τηρούσαν με το περιεχόμενο των λ/σμών που προέβλεπε το Ε.Γ.Λ.Σ. Έτσι έμμεσα, δια του περιεχομένου των λ/σμών και των λοιπών θεμάτων που αφορούν τις οικονομικές καταστάσεις, κατέστη ουσιαστικά υποχρεωτική η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. από τον κόσμο των ανωνύμων και περιορισμένης ευθύνης εταιριών. Αυτό γιατί το νέο εταιρικό δίκαιο απαιτούσε τη

σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων των εταιριών αυτών σύμφωνα με τους κανόνες, τις ρυθμίσεις, τα υποδείγματα κ.λπ. του Ε.Γ.Λ.Σ.

Ειδικότερα: Το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι πλήρως εναρμονισμένο με την 4η Οδηγία της Ε.Ο.Κ., η οποία καθορίζει το περιεχόμενο και τη δομή των οικονομικών καταστάσεων. Προς την Οδηγία αυτήν, καθώς και τις Οδηγίες 1η και 2η, προσαρμόστηκαν ο ν.2190/1920 περί ανώνυμων εταιριών και ο ν.3190/1955 περί εταιριών περιορισμένης ευθύνης ο μεν πρώτος με τα π.δ. 409/1986 και 498/1987, ο δε δεύτερος με το π.δ. 419/1986. Οι νέες διατάξεις των νόμων αυτών που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις αντιγράφουν τις έννοιες και τους ορισμούς που δίνει το Ε.Γ.Λ.Σ., ενώ με το άρθρο 43 του ν.2190/1920 καθιερώνονται οι κανόνες αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων που προβλέπονται από το Ε.Γ.Λ.Σ.¹⁰ Η κατάρτιση και η διατύπωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έχουν γίνει κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής του από όλες τις οικονομικές μονάδες της χώρας, τόσο του ιδιωτικού όσο και του δημόσιου τομέα.

Οι ιδιορρυθμίες και τα ειδικά προβλήματα ορισμένων κλάδων του ιδιωτικού τομέα και μονάδων του Δημόσιου τομέα αντιμετωπίζονται από τα κλαδικά λογιστικά σχέδια.

Τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια καταρτίζονται με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ. από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο. Τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια περιλαμβάνουν

¹⁰ Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Α', Εμμ. Ι. Σακέλλη, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ.81 - 82.

διαρρυθμίσεις που μπορεί να φθάσουν από αλλαγές λογαριασμών μέχρι αλλοίωση ολόκληρων ομάδων λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Λογιστικό Σχέδιο κάθε οικονομικής μονάδας αποτελεί τον καταστατικό χάρτη της λογιστικής οργάνωσής της. Το λογιστικό σχέδιο κάθε επιχειρήσεως πρέπει να στηρίζεται στο αντίστοιχο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο.

Οι **ναυτιλιακές επιχειρήσεις** αποτελούν αναμφισβήτητα ένα ιδιαίτερο κλάδο της οικονομίας με τις ιδιομορφίες του και τα δικά του προβλήματα. Μέχρι σήμερα δεν έχει εκπονηθεί από το αρμόδιο όργανο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τις ναυτιλιακές επιχειρήσεις, όπως έγινε κατ' αρχάς για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις¹¹, και αργότερα για τις Τραπεζικές, Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου και Ο.Τ.Α.

I.3.4.2 Οι βασικές αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. στηρίζεται σε τρεις αρχές, οι οποίες είναι:

(α) Η αρχή της αυτονομίας

Βάσει αυτής της αρχής το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του κάθε μέρους συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων μερών.

Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η Αναλυτική Λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη Γενική Λογιστική σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην

¹¹ Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Γ. Πρωτοψάλτης - Σ. Π. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ.101-102.

ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα και σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο πέμπτο μέρος

Η αυτονομία της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους – αντικρυσζόμενους λογαριασμούς οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9.

Οι λογαριασμοί ουσίας της Γενικής Λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο δεύτερο μέρος.

Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν, σε ενιαίο σύστημα λογιστικής η Γενική και Αναλυτική Λογιστική, με την προϋπόθεση ότι η Αναλυτική Λογιστική διατηρεί την αυτονομία της και δεν παραβιάζονται οι παρακάτω βασικές αρχές.

(β) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.

Σύμφωνα με αυτή οι λογαριασμοί αποθεμάτων (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8) ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα. Τα υπόλοιπα των παραπάνω λογαριασμών στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται κατ' είδος στο λογαριασμό γενικής εκμεταλλεύσεως, για τον καθορισμό του αποτελέσματος της γενικής εκμετάλλευσης (ομάδες 2,6 και 7), ή στα αποτελέσματα χρήσης (ομάδα 8).

(γ) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης καταρτίζεται ύστερα από μεταφορά σ' αυτόν της αξίας των αποθεμάτων, των οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων κατ' είδος, σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται στο πρώτο μέρος. Η ανάλυση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης δίνει τη συνολική κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμετάλλευσης της επιχείρησης¹².

I.3.4.3 Διάρθρωση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. περιλαμβάνει δέκα ομάδες, σε κάθε μία από τις οποίες αντιστοιχούν οι αριθμοί 1 – 9 και 0.

Οι ομάδες 1 – 8 καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής, η ομάδα 9 καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως.

Από τις ομάδες 1 – 8, οι 1 – 5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσεως παρουσιάζουν υπόλοιπα (χρεωστικά ή πιστωτικά), τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του ισολογισμού, και οι 6 – 8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσεως μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και

¹² Γενική Λογιστική, Ευμ. Βούλγαρη – Παπαγεωργίου, Γ' Έκδοση, Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα 2001, Σελ. 16-17.

αποτελεσμάτων χρήσεως και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

Στις ομάδες 1 – 3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί ενεργητικού, στις ομάδες 4 – 5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί παθητικού, στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί γενικής εκμεταλλεύσεως, έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσεως, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως¹³.

I.3.4.4 Κωδικαρίθμηση λογαριασμών

Η κωδικοποίηση και ταξιθέτηση των λογαριασμών βασικά γίνεται κατά το δεκαδικό και το εκατονταδικό σύστημα και διέπεται από τις εξής βασικές αρχές :

1. Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας λαμβάνουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας όπως π.χ. οι λογαριασμοί της πρώτης ομάδας το ψηφίο 1, οι λογαριασμοί της δεύτερης ομάδας το ψηφίο 2 κ.ο.κ.
2. Σε κάθε ομάδα σχηματίζονται μόνο μέχρι δέκα πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με την προσθήκη, στο ψηφίο της ομάδας, των ψηφίων 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, και 9.
3. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους κατά το

¹³ Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Β' Έκδοση, ΕΛΚΕΠΑ, Αθήνα 1987, Σελ. 123.

εκατονταδικό σύστημα. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, εκτός από εκείνους που αναγράφονται στο Λ.Σ., με την προϋπόθεση ότι στους λογαριασμούς που δημιουργεί υποχρεούται να τους εντάσσει μόνο στους κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90 – 99.

4. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του Σχεδίου με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί για την οικονομική μονάδα. Οι χωρίς υπογράμμιση λογαριασμοί χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο Λ.Σ., είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.
5. Οι κενές θέσεις κωδικών αριθμών δευτεροβάθμιων λογαριασμών που τελειώνουν σε 00 – 89 του Σχεδίου είναι δυνατό να συμπληρώνονται μόνο από το κατά νόμο αρμόδιο όργανο, το οποίο είναι το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής. Δηλαδή, απαγορεύεται στην οικονομική μονάδα η συμπλήρωση των θέσεων των κενών δευτεροβάθμιων λογαριασμών με κωδικούς αριθμούς από 00 – 89 κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού.
6. Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους και τεταρτοβαθμίους κατά το δεκαδικό, εκατονταδικό ή χιλιακό σύστημα¹⁴.

¹⁴ Για περισσότερα βλ. Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Α', Εμμ. Σακέλλης, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ. 113-120.

I.3.4.5 Εφαρμογή του Γ.Λ.Σ. από τις ναυτιλιακές εταιρείες

(Γνωμ. 8 / 771 / 1986)

Το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής (Ε.ΣΥ.Λ.) έχει γνωματεύσει ως ακολούθως προκειμένου για την εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. στις ναυτιλιακές επιχειρήσεις:

1. Για τις ναυτιλιακές εταιρίες της χώρας μας, οι οποίες υπάγονται στους ελληνικούς νόμους, δηλαδή τηρούν βιβλία κατά τους ελληνικούς νόμους και εφαρμόζουν τις νομοθετημένες ή μη λογιστικές και οικονομικές αρχές, δεν προβλέπεται η κατάρτιση Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου. Οι επιχειρήσεις αυτές θα εφαρμόσουν, προς το παρόν προαιρετικά και αργότερα υποχρεωτικά, το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Γ.Λ.Σ.) του Π.Δ. 1123/1980 όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα.
2. Σε περίπτωση ολοκληρωμένης εφαρμογής του Γ.Λ.Σ., δηλαδή της γενικής λογιστικής, καθώς και της αναλυτικής λογιστικής της ομάδας 9, του Π.Δ. 1323/1980, το οποίο μαζί με τα βοηθητικά κείμενα για την εφαρμογή - ερμηνεία του Γ.Λ.Σ. που όλα μαζί είναι καταχωρημένα σε ειδική έκδοση - βιβλίο του ΕΛΚΕΠΑ, περιέχουν όλους τους αναγκαίους κανόνες και τις αντίστοιχες οδηγίες. Παρόλα αυτά, προς διευκόλυνσή σας και χωρίς να σας δεσμεύουμε διατυπώνουμε ορισμένες απόψεις που θα ήταν δυνατό να τις λάβουν υπόψη τους όλες οι ναυτιλιακές εταιρίες που εφαρμόζουν, ή θα εφαρμόσουν το Γ.Λ.Σ.. Οι απόψεις αυτές είναι οι ακόλουθες :
 - (α) Τα πλοία της εκμετάλλευσης είναι πάγια στοιχεία και καταχωρούνται στο λογαριασμό 13.04 «πλωτά μέσα».
 - (β) Τα κάθε φύσεως και κατηγορίες υλικά τροφοδοσίας προσωπικού κ.λ.π., συντήρησης πλοίων κ.λ.π., πλην των ανταλλακτικών των μηχανών τους κ.λ.π.,

καταχωρούνται στο λ/σμό 25 «αναλώσιμα υλικά», που αναπτύσσεται σύμφωνα με την ανάλυση του λ/σμού αυτού στην παρ. 2.1.2 του Γ.Λ.Σ.

(γ) Τα ανταλλακτικά των μηχανών των πλοίων και άλλων πάγιων στοιχείων καταχωρούνται στο λογαριασμό 26 «ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων», που αναπτύσσεται, όπως προβλέπεται στην παρ. 2.1.2 του Γ.Λ.Σ.

(δ) Τα έσοδα από ναύλους κλπ. καταχωρούνται στο λογαριασμό 73 «πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)». Ο λ/σμός αυτός, που αναπτύσσεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε ναυτιλιακής επιχείρησης, είναι δυνατό να περιλαμβάνει υπολογαριασμούς κατά πλοίο και ταξίδι, ώστε να διευκολύνεται η πληροφορική τροφοδοσία της αναλυτικής λογιστικής και να προσδιορίζονται τα αναλυτικά αποτελέσματα κατά πλοίο και ταξίδι.

(ε) Για τη διευκόλυνση της παρακολούθησης του λειτουργικού κόστους παραγωγής και διάθεσης, στην αναλυτική λογιστική, κατά πλοίο και ταξίδι, θα ήταν δυνατό τα οργανικά έξοδα κατ' είδος της ομάδας 6 να παρακολουθούνται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβαθμίους κ.λπ. παρεμβαλλόμενους λογαριασμούς, που αναπτύσσονται κάτω από κάθε υποχρεωτικό δευτεροβάθμιο των λογαριασμών της ομάδας 6. Η παρακολούθηση γίνεται στις βασικές κατηγορίες του λειτουργικού κόστους, δηλαδή:

- Κόστος παραγωγής (Όλα τα έξοδα που αφορούν τη λειτουργία κάθε πλοίου).
- Κόστος διοίκησης (Όλα τα έξοδα που αφορούν το μανατζάρισμα όλων των πλοίων της επιχείρησης και δεν θεωρούνται έξοδα διάθεσης του μεταφορικού έργου).
- Κόστος διάθεσης (Όλα τα έξοδα που αναφέρονται σε ειδικές οργανώσεις

– γραφεία που προωθούν τις εργασίες πωλήσεως υπηρεσιών μεταφοράς και δεν είναι έξοδα των κατηγοριών παραγωγής - διοίκησης).

Το κόστος παραγωγής είναι δυνατόν να παρακολουθείται κατά πλοίο και ταξίδι, χωρίς αυτό να αποκλείεται να γίνεται και για το κόστος διάθεσης.

(στ) Σε περίπτωση χρησιμοποίησης ηλεκτρονικών υπολογιστών (H/Y), δεν είναι αναγκαία η παραπάνω ανάπτυξη των λογαριασμών των ομάδων 6 και 7 σε υπολογαριασμούς κατά κατηγορίες λειτουργικού κόστους και κατά πλοίο και ταξίδι. Αντί της ανάπτυξης των λογαριασμών, στο αρχείο κίνησης του H/Y, σε κάθε RECORD εγγραφής, σε ειδικά πεδία, καταγράφονται οι κώδικες των κεντρικών θέσεων του λειτουργικού κόστους «παραγωγής», «διοίκησης», «διάθεσης» και «χρηματοπιστώσεων» του λογαριασμού 92 «θέσεις κόστους», και οι κώδικες των πλοίων, και των ταξιδιών. Όταν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στο αρχείο κίνησης, η τροφοδοσία των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής γίνεται προγραμματιστικά, είτε αυτόματα, είτε περιοδικά.

(ζ) Το μοντέλο ανάπτυξης της ομάδας 9 είναι ενδεικτικό και ταιριάζει περισσότερο σε εμποροβιομηχανική μονάδα, χωρίς όμως να αποκλείεται η χρησιμοποίησή του και σε ναυτιλιακή επιχείρηση, αφού προηγουμένως γίνουν οι αναγκαίες αλλαγές σύμφωνα με τις ανάγκες και τις επιθυμίες των ανθρώπων που μανατζάρουν - ενδιαφέρονται για την επιχείρηση αυτή.

3. Σε περίπτωση εφαρμογής μόνο της γενικής λογιστικής, δηλαδή στην περίπτωση που η επιχείρηση δεν ενδιαφέρεται για την παρακολούθηση της εκμετάλλευσης κάθε πλοίου και μάλιστα κατά ταξίδι, το λειτουργικό κόστος της

ομάδας 6 (οργανικά έξοδα κατ' είδος) πρέπει να διαχωρίζεται στις βασικές κατηγορίες:

- παραγωγής,
- διοίκησης,
- διάθεσης,
- χρηματοπιστωτική.

Ο παραπάνω διαχωρισμός είναι δυνατό να γίνεται, είτε λογιστικά, με ανάπτυξη των υποχρεωτικών δευτεροβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 6, είτε εξωλογιστικά με κατάρτιση ειδικών φύλλων μερισμού.

Στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του λειτουργικού κόστους, με φύλλα μερισμού κ.λπ., γίνονται ετήσιες εγγραφές χρέωσης των βασικών υποδιαίρέσεων του λ/σμού 92 (δευτεροβάθμιων υποχρεωτικών λογαριασμών) και πίστωση των αντίθετων (διάμεσων) λογαριασμών του λογαριασμού 90.

3. Σε περίπτωση λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής της ομάδας 9, τα υλικά των λογαριασμών 25 και 26 (βλ. παραπάνω επεξηγήσεις) παρακολουθούνται είτε στην αναλυτική λογιστική (λογαριασμός 94), είτε στην ομάδα 2 με την προϋπόθεση όμως ότι η διασύνδεση της ομάδας αυτής με τους λ/σμούς εκμετάλλευσης των πλοίων της ομάδας 9 θα γίνεται μέσω προσωρινών αντίθετων υπολογαριασμών της ομάδας 2, οι οποίοι, στο τέλος της χρήσεως και πριν αρχίσει η διαδικασία προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της γενικής εκμετάλλευσης (λ/σμος 80) και χρήσεως (λ/σμος 86), θα

μηδενίζονται με το συσχετισμό τους με τους λοιπούς λογαριασμούς της ομάδας 9¹⁵.

II. ΕΠΙΛΟΓΗ ΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΠΡΟΣ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ

II.1 ΕΘΕΛΟΥΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΖΟΜΕΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Όπως προαναφέρθηκε¹⁶, οι επιχειρήσεις της ελληνόκτητης ποντοπόρου ναυτιλίας, δεν υποχρεούνται να εφαρμόζουν συγκεκριμένο λογιστικό σχέδιο ή γενικότερα να τηρούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις με βάση “κάποια” νομοθεσία.

Η παρούσα εργασία αφού λάβει υπ’ όψιν το Ε.Γ.Λ.Σ. και την σχετική γνωμάτευση του Ε.Σ.Υ.Λ. για τις ναυτιλιακές επιχειρήσεις θα το εφαρμόσει – ως εάν έχει υποχρεωτική εφαρμογή από τις εταιρείες της ποντοπόρου ναυτιλίας, λαμβανομένων υπ’ όψιν των ιδιαιτεροτήτων της ποντοπόρου ναυτιλιακής επιχείρησης και τη γενικότερη δραστηριότητά της.

Ακολουθεί μια προσέγγιση στους λογ/σμούς του Ε.Γ.Λ.Σ. που θα πρέπει να τηρεί μια ναυτιλιακή επιχείρηση ποντοπόρου ναυτιλίας:

II.1.1 ΟΜΑΔΑ 1¹

Στην ομάδα αυτή αναφέρονται όλα τα στοιχεία του παγίου ενεργητικού της επιχείρησης.

Συγκεκριμένα, στο λογαριασμό **11 «Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά**

¹⁵ Ο «Πανδέκτης» Του Λογιστή, Τόμος Γ’, Εμμ. Ι. Σακέλλη, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ. 2043-2045.

έργα» αναφέρονται όλα τα κτίρια και οι λιμενικές εγκαταστάσεις που έχει στην κατοχή της η ναυτιλιακή εταιρεία καθώς και όλες οι προσθήκες και βελτιώσεις που γίνονται σε αυτά. Στο λογαριασμό **13 «Μεταφορικά μέσα»** και συγκεκριμένα στον **13.04 «Πλωτά μέσα»** αναφέρονται όλα τα πλοία της εταιρείας ,το κόστος αγοράς τους και οι βελτιώσεις που έχουν γίνει σε αυτά¹⁷. Πλοία που έχει η επιχείρηση στην κατοχή της, τα οποία όμως δεν μπορούν να τεθούν σε εκμετάλλευση, για πολλούς λόγους (π.χ. υπερήλικα, αντικοινωνικά, λόγω παλαιών μηχανών και εξοπλισμού, κ.λπ.) απεικονίζονται σε ιδιαίτερο δευτεροβάθμιο λογαριασμό, **13.14 «Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως»**. Επίσης, σε περιπτώσεις μετασκευών, βελτιώσεων ή τροποποιήσεων των πλοίων προσαυξάνεται το κόστος κτήσεως του πλοίου, καθόσον με αυτές βελτιώνεται η παραγωγικότητα και η αποδοτικότητα αυτού.

Ο λογαριασμός **14** περιλαμβάνει *«Επιπλα & λοιπό εξοπλισμό»* της εταιρείας, ενώ ο λογαριασμός **15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση & προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων»** χρησιμοποιείται στην περίπτωση που η εταιρεία είτε κατασκευάζει λιμενικές εγκαταστάσεις είτε ναυπηγεί πλοίο. Στο λογαριασμό **16 «Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»** και συγκεκριμένα στον λογαριασμό **16.10 «Έξοδα ιδρύσεως & πρώτης εγκατάστασης»** αναγράφονται όλα τα έξοδα της προλειτουργικής περιόδου της εταιρείας και του πλοίου. Ο λογαριασμός **16.13 «Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου»** χρησιμοποιείται από τις ναυτιλιακές εταιρείες που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών και

¹⁶ Βλ. σελ.6 της παρούσας διπλωματικής εργασίας.

¹⁷ Περισσότερα και σε σχέση με τα Δ.Λ.Π. βλ. «Αξία Πλοίων και Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης», Απ.Αποστόλου, Πανεπιστήμιο Πειραιώς, 2003.

αναγράφουν όλα τα έξοδα που κάνουν σχετικά με την αύξηση κεφαλαίου, ανακοινώσεις, δικαιώματα αποθετηρίου και τα ενημερωτικά φυλλάδια.

Οι τόκοι που αφορούν δάνεια ειδικά για την κατασκευή των πλοίων αναγράφονται στο λογαριασμό 16.18 «*Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου*». Στον συγκεκριμένο λογαριασμό δεν καταχωρούνται οι τόκοι υπερημερίας με τους οποίους επιβαρύνεται η επιχείρηση λόγω μη εμπρόθεσμης εξοφλήσεως δόσεων ή των τόκων τους. Οι παραπάνω τόκοι αφορούν μόνο την κατασκευαστική περίοδο, δηλαδή μόνο την περίοδο από την έναρξη της κατασκευής του πλοίου μέχρις ότου αυτό να καταστεί έτοιμο (στην κατάλληλη κατάσταση και θέση) να προσφέρει την κατά προορισμό χρήση του.

Πολύ σημαντικός για την ναυτιλιακή λογιστική είναι ο λογαριασμός 16.19 «*Ειδική επιθεώρηση – δεξαμενισμός*». Το πλοίο υφίσταται επιθεωρήσεις σε τακτά ή έκτακτα (σε περίπτωση ατυχήματος ή σοβαρής ζημιάς) χρονικά διαστήματα με σκοπό την διαπίστωση της ικανότητας πλοήγησης σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές, που καθορίζονται από την αρχική μελέτη κατασκευής του. Το κόστος των τακτικών ετήσιων επιθεωρήσεων, καθώς και οι επισκευές και συντηρήσεις του πλοίου καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσης που πραγματοποιούνται.

Υπάρχει όμως διαφορετικός λογιστικός χειρισμός στην περίπτωση του κόστους της ανά τετραετία ειδικής επιθεώρησης του πλοίου¹⁸. Αυτό συμβαίνει διότι κατά την επιθεώρηση αυτή, το πλοίο μπαίνει σε δεξαμενή και ελέγχεται επισταμένα για μεγάλο

¹⁸ Για περισσότερα βλ. «Κόστος Ειδικής Επιθεώρησης Πλοίων (Special Survey) και Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS)», Απ. Αποστόλου, Πανεπιστήμιο Πειραιώς, 2003.

χρονικό διάστημα. Επομένως, επειδή οι απαιτούμενες εργασίες θέτουν το πλοίο εκτός εκμετάλλευσης για μεγάλο χρονικό διάστημα και απαιτούν σημαντικό χρηματικό ποσό, το κόστος αυτό θα πρέπει να κατανέμεται σε τέσσερα χρόνια (δηλαδή διενέργεια τετραετής απόσβεσης).¹⁹

Σε όλους τους παραπάνω λογαριασμοί εκτός του 15 λογίζονται αποσβέσεις στο τέλος κάθε έτους. Οι αποσβέσεις των λογαριασμών της ομάδας αυτής, αποτελούν σημαντικό κομμάτι του Ε.Γ.Λ.Σ. και για το λόγο αυτό απαιτούν ειδική μελέτη. Με τον όρο απόσβεση εννοούμε την μείωση που υφίστανται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία από διάφορους λόγους (λειτουργική φθορά, χρονική φθορά, οικονομική απαξίωση κ.λπ.) και σκοπός της είναι η αντικατάσταση αυτών των περιουσιακών στοιχείων, ώστε η επιχείρηση να διατηρεί ανέπαφη την παραγωγική της δυναμικότητα.

Σε ό,τι αφορά τη ναυτιλία, το πλοίο από νομικής πλευράς και σε ό,τι αφορά τη νηολογησή του, την αποθήκευσή του κ.λπ. θεωρείται ως ακίνητο, ενώ αντίθετα η αγοραπωλησία του αντιμετωπίζεται όπως και των κινητών πραγμάτων. Με την έννοια πλοίο νοούμε τόσο το σώμα (σκαρί) του πλοίου όσο και τα μηχανήματα, καθώς και τα άλλα κινητά και ακίνητα πράγματα που είναι απαραίτητα για την λειτουργία του πλοίου (γερανοί, άγκυρες, αρχικά εφόδια καταστρώματος, μηχανής, καμπίνας κ.λπ.)

Στη ναυτιλιακή λογιστική σε σύγκριση με τις λοιπές επιχειρήσεις, οι αποσβέσεις, οι οποίες αποτελούν σημαντικό στοιχείο του κόστους εκμετάλλευσης, έχουν άλλη

¹⁹ Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, Σελ. 21.

«φιλοσοφία». Υπάρχουν διάφορες απόψεις επί της σκοπιμότητας των λογιστικών αποσβέσεων καθώς και της έννοιας του όρου «απόσβεσης» στη ναυτιλία.

Πολλές ναυτιλιακές επιχειρήσεις δεν υπολογίζουν αποσβέσεις και κατά συνέπεια δεν επιμερίζουν τη δαπάνη των αποσβέσεων στους λογαριασμούς της εκμετάλλευσης. Οποσδήποτε, η τακτική αυτή έχει τη δικαιολογία της. Τα εμπορικά πλοία αγοράζονται και πωλούνται κατά τέτοιο χρονικό ρυθμό που δεν προσομοιάζει με την τακτική ανανέωσης των παγίων στοιχείων άλλων επιχειρήσεων. Περαιτέρω η αξία των πλοίων, εκτός των άλλων, εξαρτάται από τη ναυλαγορά. Κατά συνέπεια, η υπολειμματική αξία αυτών, συνεχώς διακυμαίνεται.

Πάντως επειδή το πλοίο έχει ως προορισμό την μόνιμη και διαρκή χρησιμοποίησή του από την επιχείρηση για την δημιουργία εσόδου, πρέπει (κατά την γνώμη μας που συμφωνεί με την λογιστική θεωρία) να γίνει επιμερισμός σταδιακά του κόστους του πλοίου (με τις αποσβέσεις εντός της προσδοκώμενης ωφέλιμης παραγωγικής ζωής του)²⁰.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων, ως ωφέλιμη ζωή ενός πλοίου θεωρείται η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το πλοίο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά. Συνήθως, αυτή υπολογίζεται σε 20 – 25 έτη ή και περισσότερο, ανάλογα με τον τύπο του δεξαμενόπλοιου²¹. Το ορθό θα είναι η χρησιμοποίηση του βάσει των τεχνικών προδιαγραφών του ναυπηγείου.

Το «κενό» χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, από την εμφάνιση των «πλοίων»

²⁰ Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, Σελ. 18-19.

σε τιμή κτήσεως και τον μη λογισμό αποσβέσεων, μπορεί να επιλυθεί, κατά τη γνώμη μας, με την παράθεση στον Ισολογισμό της αγοραίας αξίας του πλοίου με βάση αποτίμηση από οίκο εκτιμητών διεθνούς κύρους ή/ και με το ασφαλισμένο ποσό κατά παντός κινδύνου (all risks) ως προς το σκάφος και τη μηχανή του πλοίου (H & M), ή/ και την επιπρόσθετη ασφάλεια έναντι ζημιών από πόλεμο (war risks) και για ευθύνη έναντι τρίτων (P&I).

Ως απόσβεση πλοίου εννοούμε τη χρονική κατανομή της αξίας κτήσεως του πλοίου και υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του με συνακόλουθο, τη λογιστική απεικόνιση και τον καταλογισμό του σε κάθε μια χρήση.

Η απόσβεση είναι δαπάνη που όμως δεν εκφράζεται σε μετρητά (άυλη) και σαν δαπάνη εμφανίζεται στα Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως – Χρήσεως, ενώ ταυτόχρονα μειώνει και την αξία του πλοίου.

Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του πλοίου που επέρχεται λόγω της χρήσης του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής απαξιώσεώς του.

Ο τύπος με τον οποίο υπολογίζεται η ετήσια απόσβεση είναι ο εξής:

Αξία πλοίου – Υπολειμματική Αξία

Ετήσια απόσβεση = -----

Ωφέλιμη Ζωή Πλοίου

²¹ Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, Σελ. 20.

Ως υπολειμματική αξία θεωρείται αυτή που προκύπτει από την πώληση του πλοίου προς διάλυση και υπολογίζεται ανά βάρους σιδήρου σε L.W.T. (Light Weight Tons)²².

Τέλος, οι συμμετοχές της ναυτιλιακής επιχείρησης σε συνδεδεμένες ή μη επιχειρήσεις καθώς και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της από άλλες εταιρείες αναγράφονται στο λογαριασμό *18 «Συμμετοχές – Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις»*.

II.1.2 ΟΜΑΔΑ 2¹

Στην ομάδα αυτή περιλαμβάνονται όλα τα αποθέματα της εταιρείας.

Με τον όρο «αποθέματα» στη ναυτιλιακή επιχείρηση αναφέρονται τα υλικά αγαθά που πρόκειται να αναλωθούν ή να χρησιμοποιηθούν για την ομαλή λειτουργία, συντήρηση ή επισκευή των πάγιων στοιχείων.

Στην παρούσα ομάδα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί καταργούνται και στη θέση τους δημιουργούνται λογαριασμοί που περιλαμβάνουν τα εφόδια μηχανής, καταστρώματος και διαμερισμάτων, τα καύσιμα και τα λιπαντικά, τα τρόφιμα, τα ποτά, τα χρώματα – χημικά. Οι προαναφερόμενοι λογαριασμοί εμφανίζουν μεγαλύτερη ανάλυση σε δευτεροβάθμιο επίπεδο ενώ σε τριτοβάθμιο μπορούν να δημιουργηθούν λογαριασμοί αποθεμάτων και αγορών. Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις – που βρίσκονται στον ίδιο βαθμό ανάλυσης – παρουσιάζονται ως

²² Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, σελ.19-21.

αντίθετοι λογαριασμοί.

II.1.3 ΟΜΑΔΑ 3^η

Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει τις απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα της επιχείρησης.

Στην ομάδα αυτή, ο λογαριασμός **30 «Πελάτες»** (ναυλωτές στην ναυτιλιακή επιχείρηση) παρουσιάζει τους υπολογαριασμούς 30.00 «Ναυλωτές Εσωτερικού» και 30.01 «Ναυλωτές Εξωτερικού». Επίσης από το λογαριασμό **33 «Χρεώστες διάφοροι»** χρησιμοποιεί περισσότερο τον υπολογαριασμό 33.90 «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες» εφ' όσον έχει δοσοληψίες με πελάτες στην Ελλάδα, καθώς και τον υπολογαριασμό 33.91 «Επιταγές υπό καθυστέρηση (σφραγισμένες)». Παράλληλα, από ο 33.96 «Λοιπές απαιτήσεις» μπορεί να χρησιμοποιηθεί για απαιτήσεις από claims για πυρκαγιά ή πρόσκρουση ή απαιτήσεις από P&I Club.

Κάτω από το λογαριασμό **35 «Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών & πιστώσεων»** δημιουργούνται λογαριασμοί για κάθε πλοίο χωριστά οι οποίοι περιέχουν κυρίως το “Master general account” κάθε πλοίου. Στον λογαριασμό 35 περιλαμβάνονται επιπλέον και ο υπολογαριασμός 35.01 «Προσωπικό – Λογαριασμοί προς απόδοση», τον οποίο η επιχείρηση χρησιμοποιεί για να παρακολουθεί τα έξοδα των υπαλλήλων από ταξίδια που γίνονται για λογαριασμό της ίδιας της επιχείρησης.

Ένας άλλος λογαριασμός που χρησιμοποιεί η ναυτιλιακή εταιρεία από την ομάδα αυτή είναι ο **38 «Χρηματικά διαθέσιμα»** στον οποίο περιλαμβάνονται και

αναλύονται, εκτός από το 38.00 «Ταμείο», όλοι οι υπολογαριασμοί τραπεζών (τόσο σε εγχώριο νόμισμα – 38.03 - όσο και σε ξένο – 38.05) στους οποίους βρίσκονται τα χρηματικά διαθέσιμα της εταιρείας και με τους οποίους μπορεί η ναυτιλιακή επιχείρηση να ελέγχει την ρευστότητά της.

Π.1.4 ΟΜΑΔΑ 4^η

Στην ομάδα 4 ανήκουν λογαριασμοί του παθητικού και συγκεκριμένα η καθαρά θέση, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις.

Η ναυτιλιακή επιχείρηση δίνει μεγαλύτερο βάρος στους λογαριασμούς 41.07 «*Διαφορά αναπροσαρμογής λοιπών στοιχείων*», που αναφέρεται στις διαφορές αναπροσαρμογής των πλοίων της, εφ' όσον τα αποτιμά σύμφωνα με την τρέχουσα (αγοραία) αξία τους, καθώς και στον 45 «*Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις*». Στον τελευταίο λογαριασμό η ναυτιλιακή επιχείρηση χρησιμοποιεί τους υπό λογαριασμούς του για να παρακολουθεί όλα τα μακροπρόθεσμα δάνεια που έχει πάρει από τις τράπεζες.

Π.1.5 ΟΜΑΔΑ 5^η

Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει λογαριασμούς παθητικού και συγκεκριμένα τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης.

Η ναυτιλιακή επιχείρηση χρησιμοποιεί κυρίως τον 50 «*Προμηθευτές*» με υπολογαριασμούς 50.00 «*Πράκτορες Εσωτερικού*» και 50.01 «*Πράκτορες*

Εξωτερικού», που προκύπτουν από την λογιστικοποίηση του disturbances account. Επίσης, στους υπολογαριασμούς 50.09 και 50.10 παρουσιάζονται οι «Επισκευαστές – Προμηθευτές Ανταλλακτικών» (repairers/ sp suppliers), εσωτερικού και εξωτερικού αντίστοιχα. Παράλληλα, στον λογαριασμό **52 «Τράπεζες – Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις»** παρακολουθεί τις υποχρεώσεις που έχει απέναντι στις τράπεζες από τα δάνεια για κεφάλαιο κινήσεως που έχει λάβει από αυτές.

Ταυτόχρονα, οι προς τους ασφαλειομεσίτες (insurance brokers) υποχρεώσεις απεικονίζονται σε υπολογαριασμούς του πρωτοβαθμίου **53 «Πιστωτές Διάφοροι»** και συγκεκριμένα στον 53.90 «Ασφαλειομεσίτες». Το ίδιο ισχύει και για τις υποχρεώσεις της ναυτιλιακής προς τους ναυλομεσίτες της (chartering brokers), οι οποίοι απεικονίζονται στο λογαριασμό 53.91 «Ναυλομεσίτες». Κατά τον ίδιο τρόπο διακρίνουμε και τους προμηθευτές καυσίμων (bunkers/ lubs suppliers) της ναυτιλιακής επιχείρησης στον λογαριασμό 53.92 «Προμηθευτές Καυσίμων».

Οι προκαταβολές μισθοδοσίας των πληρωμάτων κάθε πλοίου αναγράφονται σε υπολογαριασμό του 53, ενώ για τις βραχυπρόθεσμες δόσεις μακροπρόθεσμων δανείων η εταιρεία χρησιμοποιεί τον 53.17 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτές στην επόμενη χρήση σε €».

Στο λογαριασμό **55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί»**, εκτός από το Ι.Κ.Α., ως λοιπά ταμεία ασφάλισης έχουμε εισφορές στο Τ.Α.Ν.Π.Υ., Ν.Α.Τ. και Π.Ν.Ο.

Από το λογαριασμό **56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού»** η ναυτιλιακή εταιρεία χρησιμοποιεί τον δευτεροβάθμιο 56.01 «Έξοδα χρήσεως πληρωτέα» με τον οποίο παρακολουθεί τους δεδουλευμένους τόκους των δανείων που έχει λάβει.

Τέλος, στο λογαριασμό 56.61 «Προμήθειες πρακτόρων» παρουσιάζονται οι προμήθειες των πρακτόρων που πρόκειται να πληρωθούν το επόμενο έτος.

Π.1.6 ΟΜΑΔΑ 6^η

Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει λογαριασμούς εκμεταλλεύσεως και συγκεκριμένα τα οργανικά έξοδα της εταιρείας κατ' είδος.

Σ' αυτό το είδος της ναυτιλίας τα έξοδα που παρουσιάζονται είναι τριών κατηγοριών: τα έξοδα γραφείου, τα έξοδα του πλοίου και τα διάφορα έξοδα που αφορούν και τις δύο κατηγορίες. Σε ότι αφορά τα έξοδα του γραφείου παρουσιάζονται από το Ε.Γ.Λ.Σ. λογαριασμοί που καλύπτουν τις ανάγκες στον τομέα αυτό. Τέτοιοι λογαριασμοί είναι οι αμοιβές και έξοδα προσωπικού (60), τα ενοίκια (62.04), ο φωτισμός (62.98), η ύδρευση (62.98), οι τηλεπικοινωνίες (62.03), η γραφική ύλη (64.07), οι επισκευές και συντηρήσεις (62.07) και τα ασφάλιστρα (62.05). Οι παραπάνω λογαριασμοί μπορούν να αναλυθούν περαιτέρω σε τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς.

Τα έξοδα του πλοίου παρουσιάζονται σε λογαριασμούς όπως είναι οι αμοιβές και τα έξοδα πληρώματος (60.06), οι οποίοι σε τριτοβάθμιο επίπεδο μπορούν να θεωρηθούν οι μισθοί, οι υπερωρίες, τα bonus, τα επιδόματα αδείας, τα έξοδα ταξιδιού του πληρώματος, τα ιατροφαρμακευτικά έξοδα, οι εργοδοτικές εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς και στην Π.Ν.Ο., ασφάλιστρα του πλοίου (62.05) με υπολογαριασμούς τα είδη των ασφαλειών όπως: Hull & Machinery, P&I club, Loss of earnings, Crew insurances, War risks etc, εφόδια του πλοίου (64.14) που

μπορούν να εμφανίζουν τριτοβάθμιους λογαριασμούς όπως εφόδια μηχανής, καταστρώματος, καμπίνων, χρώματα, σωσίβιες λέμβους, χάρτες και άλλα έντυπα. Επίσης έχουμε τα λιπαντικά και τα χημικά του πλοίου (64.15), τις επισκευές και συντηρήσεις (62.07), το δεξαμενισμό και τις επιθεωρήσεις (62.08), εκτός της ειδικής επιθεώρησης. Τέλος, έχουμε τα έξοδα διοίκησης (64.16) τα οποία αφορούν έξοδα που κάνει το πλοίο στα διάφορα λιμάνια, τα έξοδα ακτοφυλακής, Tonnage tax.

Τέλος, για τα διάφορα έξοδα χρησιμοποιούνται λογαριασμοί όπως οι τόκοι και συναφή έξοδα (65) που προέρχονται από δάνεια που έχει λάβει η επιχείρηση, έξοδα πετρελαίου (64.13), καθώς και οι αμοιβές τρίτων (61) όπως είναι νομικές υπηρεσίες, υπηρεσίες ελέγχου I.S.M., Claims.

II.1.7 ΟΜΑΔΑ 7^η

Στην ομάδα 7 καταχωρούνται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα οργανικά έσοδα της χρήσεως, δηλαδή τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και προέρχονται από την κύρια δραστηριότητα και τις παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητες της επιχειρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7, μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως στην πίστωση του λογαριασμού **80 «Λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως»**.

Η εμπορική απασχόληση του πλοίου μπορεί να διακριθεί σε τέσσερις βασικές κατηγορίες ναύλωσης:

- ▼ **Τη Ναύλωση Ταξιδιού (Voyage Charter):** Αποτελεί βραχυχρόνια μορφή ναύλωσης. Ο πλοιοκτήτης αναλαμβάνει να μεταφέρει με το πλοίο του για

λογαριασμό του ναυλωτή, συγκεκριμένη ποσότητα φορτίου ανάμεσα σε καθορισμένα λιμάνια. Ο ναυλωτής υποχρεούται να καταβάλλει στον πλοιοκτήτη χρηματική αμοιβή (ναύλο – freight), μετρήσιμη συνήθως ανά τόνο μεταφερόμενου φορτίου.

▼ **Τη Χρονοναύλωση (Time Charter):** Μπορεί ν' αποτελεί βραχυχρόνια, μεσοχρόνια ή μακροχρόνια μορφή ναύλωσης ανάλογα με τη χρονική διάρκεια της (μπορεί να διαρκέσει για ένα ταξίδι μερικών ημερών ή από μερικούς μήνες μέχρι πάνω από πέντε χρόνια). Ο πλοιοκτήτης παραχωρεί στο ναυλωτή το πλοίο με το υπάρχον πλήρωμα για συμφωνημένο χρονικό διάστημα, κρατώντας τον έλεγχο της λειτουργίας του πλοίου του (operation). Ο ναυλωτής αναλαμβάνει την εμπορική απασχόληση – όχι όμως και τη ναυσιπλοΐα – του πλοίου και πληρώνει μίσθωμα (hire) στον πλοιοκτήτη σε τακτά χρονικά διαστήματα ανάλογα με τη συμφωνία.

▼ **Τη Ναύλωση Γυμνού Πλοίου (Bareboat ή Demise Charter):** Αποτελεί μακροχρόνια μορφή ναύλωσης. Ο πλοιοκτήτης ναυλώνει στο ναυλωτή το πλοίο για μεγάλο χρονικό διάστημα (συνήθως πάνω από δύο έτη). Ο ναυλωτής αναλαμβάνει εξ' ολοκλήρου τον πλήρη έλεγχο του πλοίου (επάνδρωση, συντήρηση, ασφάλιση κ.λ.π.) για το συμφωνημένο χρονικό διάστημα – σαν να ήταν εκείνος πλοιοκτήτης – και πληρώνει μίσθωμα (hire) στον πλοιοκτήτη σε τακτά χρονικά διαστήματα ανάλογα με τη συμφωνία. Ο πλοιοκτήτης αναλαμβάνει μόνο το κόστος κεφαλαίου του πλοίου του.

▼ **Τη Ναύλωση Εργολαβικής Μεταφοράς (Contract of Affreightment):** Αποτελεί μακροχρόνια μορφή ναύλωσης. Ο πλοιοκτήτης υπόσχεται να ικανοποιήσει τις ανάγκες του ναυλωτή για τη μεταφορά καθορισμένου όγκου αγαθών μέσα σε μία

συμφωνημένη, σχετικά μεγάλη, χρονική περίοδο. Τυπικά, το CoA αναγνωρίζεται ως ένας τύπος συμφωνίας μεταφοράς εμπορευμάτων δια θαλάσσης, ο οποίος καλύπτει ένα εξειδικευμένο, ομογενές φορτίο, που πρόκειται να μεταφερθεί σε μεγάλες ποσότητες και για μεγάλες χρονικές περιόδους. Συνήθως, το συμβόλαιο CoA καλύπτει μεγάλα χρονικά διαστήματα (από έξι μήνες έως και μερικά χρόνια) και περισσότερα από ένα ταξίδια. Ωστόσο, η περίπτωση ναύλωσης για μικρό χρονικό διάστημα όπου εκτελείται μόνο ένα ταξίδι, δεν εξαιρείται από τα παραδείγματα CoA.

Στα πλαίσια των ναυλώσεων ταξιδιού, η πληρωτέα αμοιβή προς τον πλοιοκτήτη για τη μεταφορά και παράδοση των αγαθών στον προορισμό τους σε εμπορεύσιμη κατάσταση ονομάζεται **ναύλος (freight)** και πληρώνεται συνήθως σε USD ανά τόνο μεταφερόμενου φορτίου. Από την άλλη πλευρά, στους τύπους ναύλωσης που εμπεριέχουν το στοιχείο του χρόνου ως κύριο συστατικό, π.χ. χρονοναύλωση, ναύλωση γυμνού πλοίου κ.λ.π., η αντίστοιχη αμοιβή του πλοιοκτήτη ως αντάλλαγμα για την παραχώρηση της διαχείρισης του πλοίου για το συμφωνημένο χρονικό διάστημα ονομάζεται **μίσθωμα/ ενοίκιο (hire)** και πληρώνεται ανά τακτά χρονικά διαστήματα ανάλογα με τη συμφωνία, συνήθως σε USD ανά ημέρα απασχόλησης του πλοίου²³.

Στη ναύλωση ταξιδιού, ο ναυλωτής παρέχει εγγύηση / υπόσχεση (warranty) ότι θα εκτελέσει όλα τα καθήκοντά του σε σχέση με τη φόρτωση ή την εκφόρτωση του φορτίου, μέσα στο συμφωνημένο χρόνο (allowed laytime). Ως **“laytime”** ορίζεται ο

²³ Εισαγωγή στις ναυλώσεις, Κ. Γκιζιάκης – Α. Παπαδόπουλος – Ε. Πλωμαρίτου, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2002, Σελ.52-53.

ανώτατος χρόνος που έχει στη διάθεσή του ο ναυλωτής για να ολοκληρώσει τη φόρτωση / εκφόρτωση. Εάν υπερβεί αυτόν το δεδομένο χρόνο, χωρίς να ολοκληρώσει τη συγκεκριμένη διαδικασία, θα πρέπει να πληρώσει αποζημίωση στον πλοιοκτήτη, είτε με τη μορφή **επισταλίων (demurrage)**, είτε σπανιότερα με τη μορφή αποζημιώσεων καθυστέρησης (damages for detention). Αντίθετα, εάν ολοκληρώσει τη διαδικασία νωρίτερα από τον επιτρεπόμενο χρόνο είναι δυνατόν να εισπράξει αποζημίωση από τον πλοιοκτήτη για τον κερδισμένο χρόνο της επίσπευσης (**despatch**)²⁴.

Σ' αυτό το είδος ναυτιλίας, ο λογαριασμός **70 «Πωλήσεις Εμπορευμάτων»** δεν χρησιμοποιείται, ενώ στον λογαριασμό **73 «Πωλήσεις Υπηρεσιών»** περιλαμβάνονται όλα τα έσοδα από ναύλους (υπολογαριασμός 73.00) και μισθώματα (υπολογαριασμός 73.01) που προέρχονται από ναυλώσεις πλοίων. Οι λογαριασμοί 71, 72 και 74 αντικαθίστανται από τους ακόλουθους : 71 «Επισταλίες» (Demurrage), 72 «Επίσπευση» (Despatch), ο οποίος εμφανίζεται ως αντίθετος λογαριασμός στην παρούσα ομάδα, και 74 «Διάφορα έσοδα εκμεταλλεύσεως πλοίου», όπως είναι π.χ. τα «Έσοδα καθαρισμού κυτών» (74.00).

Τέλος, στο λογαριασμό 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών» εκτός από τα ενοίκια που μπορεί να έχει η ναυτιλιακή από τυχόν πάγια που μισθώνει σε τρίτους, μπορεί να παρουσιάζει και έσοδα από «προμήθειες – διαχειρίσεις πλοίων» (λογ/σμός 75.02).

²⁴ Εισαγωγή στις ναυλώσεις, Κ. Γκιζιάκης – Α. Παπαδόπουλος – Ε. Πλωμαρίτου, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2002, Σελ.513.

II.1.8 ΟΜΑΔΑ 8^η

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων και επιπλέον κλείνουν σε αυτή οι λογαριασμοί των ομάδων 6 και 7. Η ναυτιλιακή εταιρεία χρησιμοποιεί την ομάδα 8, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., με τη διαφορά ότι στο λογαριασμό **80 «Γενική εκμετάλλευση»** τα έσοδα και τα έξοδα κάθε πλοίου συγκεντρώνονται σε υπολογαριασμούς του 80 για κάθε πλοίο ξεχωριστά.

Συγκεκριμένα, η ομάδα αυτή περιλαμβάνει τις ακόλουθες κατηγορίες λογαριασμών :

(Α) *Αποτελεσματικός λογαριασμούς ουσίας* με τους οποίους παρακολουθούνται:

Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα, καθώς και τα έκτακτα κέρδη και οι έκτακτες ζημιές (λογαριασμός 81).

Ένας βασικός υπολογαριασμός του λογαριασμού 81 είναι ο 81.00.04 «Συναλλαγματικές διαφορές», στον οποίο καταχωρούνται οι μεταβολές της τιμής του ξένου νομίσματος, που προκύπτουν από τις διαφορές μεταξύ της τιμής καταχώρησης της συναλλαγής στα βιβλία και της τρέχουσας τιμής του ξένου νομίσματος. Οι συναλλαγματικές διαφορές παρουσιάζονται ως έσοδα (πιστωτικές) ή έξοδα (χρεωστικές) της επιχείρησης.

Στον λογαριασμό 81.02 και 81.03 περιλαμβάνονται οι έκτακτες ζημιές και τα έκτακτα κέρδη αντίστοιχα. Μερικά από αυτά μπορεί να είναι, όσον αφορά το 81.02, τα έξοδα αποκατάστασης ζημίας εφ' όσον η ασφαλιστική αποζημίωση υπολείπεται του κόστους αποκατάστασης, ενώ όσον αφορά τον 81.03, τα έσοδα από πώληση παλαιών εξαρτημάτων.

- Τα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 82).
- Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους και για έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 83).
- Τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (λογαριασμός 84).
- Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων και των εξόδων πολυετούς αποσβέσεως που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός 85).

(B) *Αποτελεσματικούς λογαριασμούς συνθέσεως*, με τους οποίους προσδιορίζονται:

- Τα καθαρά τακτικά και οργανικά αποτελέσματα τα οποία πραγματοποίησε η ναυτιλιακή επιχείρηση, από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της κατά την χρήση που κλείνει (λογαριασμοί 80.00 και 80.01).
- Τα οργανικά έξοδα και έσοδα που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων (λογαριασμοί 80.02 και 80.03).
- Τα τελικά ολικά αποτελέσματα της χρήσεως και της διαθέσεως αυτών (λογαριασμοί 86 και 88).

(Γ) *Το λογαριασμό (ελέγχου) «Ισολογισμός»* (λογαριασμός 89), ο οποίος χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της επόμενης χρήσεως²⁵.

²⁵ Για περισσότερα βλ. Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Β', Εμμ. Σακέλλης, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ. 1531-1532.

Π.1.9 ΟΜΑΔΑ 9^η

Π.1.9.α Γενικά

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., οι λογαριασμοί της ομάδας 9 αποτελούν το ενιαίο και αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (Λογιστική του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων).

Στο λογιστικό αυτό σύστημα παρακολουθούνται οι ποσοτικές μεταβολές, οι μορφολογικές μετατροπές και οι πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, για το σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους, τον προσδιορισμό των αναλυτικών και των συνολικών αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας και τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας του συνόλου της εκμεταλλεύσεως και των τμημάτων αυτής.

Η Αναλυτική Λογιστική με το μηχανισμό των λογιστικών εγγραφών και των λογαριασμών της επιτυγχάνει :

1. Τον αναλυτικό προσδιορισμό του κόστους των βασικών λειτουργιών, των υπολειτουργιών και των λειτουργικών μονάδων της οικονομικής μονάδας.
2. Τον προσδιορισμό του κόστους των αγαθών που αγοράζονται και των έτοιμων και ενδιάμεσων προϊόντων και υπηρεσιών που παράγονται, στην τελευταία ποιοτικής ή άλλης φύσεως υποδιαίρεση και για κάθε φάση ή στάδιο επεξεργασίας.
3. Τον προσδιορισμό των μικτών και καθαρών αναλυτικών αποτελεσμάτων για κάθε είδος ή ομάδα προϊόντων, για κάθε τμήμα ή κλάδο εκμεταλλεύσεως, για κάθε φορέα ευθύνης, γεωγραφική περιοχή πωλήσεως κ.λ.π.

4. Τον έλεγχο της αποδοτικότητας των φορέων διοικητικής εξουσίας, αρμοδιότητας και ευθύνης, μέσω της συγκρίσεως του έργου που πραγματοποιείται, με εκείνο του προγράμματος δράσεως.
5. Τον προσδιορισμό αναλυτικών βραχύχρονων αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας.
6. Τον προσδιορισμό των διάφορων κατηγοριών ειδών κόστους, κατάλληλου για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

II.1.9.β Έννοια του κόστους

Κόστος είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δυνάμεως για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.

Στην πρώτη περίπτωση υπάγονται οι οικονομικές μονάδες (ιδιωτικές, δημόσιες ή μικτής ιδιοκτησίας), οι οποίες έχουν ως αντικειμενικό σκοπό τους την επίτευξη κέρδους, ενώ στη δεύτερη περίπτωση υπάγονται οι οικονομικές μονάδες που αποβλέπουν αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο στην κάλυψη κοινωνικών αναγκών.

II.1.9.γ Διάκριση των εξόδων εκμεταλλεύσεως του πλοίου

Αντικειμενικός σκοπός της αναλυτικής λογιστικής μέσα στη ναυτιλιακή επιχείρηση είναι ο προσδιορισμός του κατά ταξίδι ή κατά γραμμή κόστους εκμεταλλεύσεως, όπως και του αντίστοιχου αποτελέσματος, δεδομένου ότι, από τους

οικειούς λογαριασμούς της γενικής λογιστικής προκύπτει το κατά πλοίο κόστος εκμεταλλεύσεως, όπως και το αντίστοιχο αποτέλεσμα.

Από τους προαναφερόμενους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής δεν προκύπτει μόνον το κόστος εκμεταλλεύσεως του πλοίου, αλλά και το λειτουργικό κόστος της ναυτιλιακής επιχειρήσεως με την έννοια ότι τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς με το διακριτικό τίτλο «ναυτιλιακή επιχείρηση».

Τα χρηματοοικονομικά έξοδα (τόκοι και συναφή έξοδα) παρακολουθούνται σε ιδιαίτερο πρωτοβάθμιο λογαριασμό της ομάδας 6 (Λογαριασμός 65), ενώ τα έξοδα διαθέσεως προκύπτουν από τους λογαριασμούς της ναυτιλιακής επιχειρήσεως, αλλά και από τους οικειούς αναλυτικούς λογαριασμούς των κατ' είδος οργανικών εξόδων των πλοίων.

Τα έξοδα ερευνών και αναπτύξεως προκύπτουν από τους λογαριασμούς των οργανικών κατ' είδος εξόδων. Τέτοιας, όμως, φύσεως έξοδα σπανίως υπάρχουν σε μια ναυτιλιακή επιχείρηση.

Είναι λοιπόν εφικτός ο προσδιορισμός του κόστους των λειτουργιών με βάση τις αναλύσεις των λογαριασμών της γενικής λογιστικής. Αντίθετα, ο προσδιορισμός του κατά ταξίδι κόστους του πλοίου προϋποθέτει κατάλληλη ανακατάταξη των οργανικών κατ' είδος εξόδων.

Η ανακατάταξη των εξόδων εκμεταλλεύσεως γίνεται με βάση τη διάκριση αυτών σε σταθερά και μεταβλητά, με την έννοια που εκθέτουμε αμέσως παρακάτω.

(α) Μεταβλητά έξοδα

Ως μεταβλητά έξοδα θεωρούνται αυτά που πραγματοποιούνται, όταν το πλοίο βρίσκεται σε κίνηση, δηλαδή, όταν ταξιδεύει. Αντίθετα, ως σταθερά έξοδα νοούνται αυτά που πραγματοποιούνται ανεξάρτητα από το αν ταξιδεύει το πλοίο ή παραμένει σε λιμένα. Τα σταθερά έξοδα χαρακτηρίζονται και ως «τρέχοντα» έξοδα (Running Expenses). Το κριτήριο του χαρακτηρισμού του εξόδου, ως σταθερού ή μεταβλητού, είναι η κίνηση του πλοίου, που σημαίνει ταξίδι και συνεπώς, κατά τεκμήριο, απασχόληση.

Μεταβλητά, λοιπόν, έξοδα με την ανωτέρω έννοια, είναι οι αναλώσεις των καυσίμων και λιπαντικών, με την επιφύλαξη των αναφερόμενων κατωτέρω παρατηρήσεων μας.

Η ανάλωση των καυσίμων και λιπαντικών προσδιορίζεται από τη σχέση:

$$\text{Αποθέματα ενάρξεως} + \text{Αγορές} - \text{Αποθέματα Λήξεως} = \text{Αναλώσεις}$$

Κατά συνέπεια, η απογραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων, με βάση μία από τις παραδεγμένες μεθόδους αποτιμήσεως, παγίως ακολουθούμενη, θα μας επιτρέψει και τον προσδιορισμό της δαπάνης για κάθε ταξίδι ή χρονική περίοδο.

Η δαπάνη του καταναλισκόμενου νερού προκύπτει με την ίδια διαδικασία, όπως και των καυσίμων και χαρακτηρίζεται ως μεταβλητή, εφόσον το νερό προορίζεται για την παραγωγή ατμού κινήσεως του πλοίου ή θερμάνσεως του μεταφερόμενου φορτίου. Τα καύσιμα θερμάνσεως του νερού περιλαμβάνονται στη συνολική δαπάνη αναλώσεως καυσίμων και λιπαντικών.

Αντίθετα, το νερό που καταναλίσκεται για περιορισμένη παραγωγή ατμού για

την κίνηση ορισμένων βοηθητικών μηχανημάτων ή και για γενική χρήση του πλοίου, θεωρείται ως σταθερή δαπάνη που πρέπει να κατανεμηθεί διαχρονικά στο κόστος εκμεταλλεύσεως. Στην περίπτωση όμως αυτή, πρέπει μέρος της συνολικής δαπάνης αναλώσεως καυσίμων και λιπαντικών να θεωρηθεί ότι αφορά τη θέρμανση του νερού και να διαχωριστεί, ως σταθερή δαπάνη.

Τα ανωτέρω αφορούν το νερό που αγοράζεται από το εμπόριο. Είναι όμως δυνατόν το νερό να παράγεται μέσα στο πλοίο από την αφάλατωση του θαλάσσιου νερού. Εάν το νερό αυτό χρησιμοποιείται για την παραγωγή ατμού κινήσεως του πλοίου ή θερμάνσεως του μεταφερόμενου φορτίου, τότε τα αντίστοιχα καύσιμα περιλαμβάνονται στη συνολική δαπάνη αναλώσεως καυσίμων και λιπαντικών. Αν όμως το νερό αυτό προορίζεται για περιορισμένη παραγωγή ατμού ή και για γενική χρήση, τότε τα καύσιμα παραγωγής και θερμάνσεώς του πρέπει να διαχωρίζονται από τη συνολική δαπάνη αναλώσεως καυσίμων και λιπαντικών, ως σταθερή δαπάνη.

Το κριτήριο διαχωρισμού των καυσίμων και λιπαντικών θερμάνσεως ή και παραγωγής νερού για περιορισμένη παραγωγή ατμού ή και για γενική χρήση είναι τεχνικό και πρέπει να προσδιορίζεται από τον αρμόδιο μηχανικό.

Πέραν όμως των ανωτέρω μεταβλητών εξόδων, έχουμε και άλλα έξοδα που βαρύνουν κάθε ταξίδι του πλοίου, που πρέπει να περιληφθούν μεταξύ των μεταβλητών. Τα έξοδα αυτά αφορούν τον κατάπλου, τον απόπλου, την παραμονή ενός πλοίου σε λιμένα ή σε λιμένες, κατά τη διάρκεια του ταξιδιού, εκτός βέβαια της περιπτώσεως καταφυγής σε λιμένα λόγω γενικής αβαρίας. Επίσης, στα έξοδα αυτά διαλαμβάνονται και τα έξοδα διελεύσεως διωρύγων κ.λ.π.

Αναμφισβήτητα, τα έξοδα που αφορούν το φορτίο και βαρύνουν, κατά το ναυλοσύμφωνο, το πλοίο, είναι έξοδα μεταβλητά και αποτελούν στοιχείο του κόστους του αντίστοιχου ταξιδιού.

Παρά το γεγονός ότι, οι αμοιβές του πληρώματος θεωρούνται ως το κατ' εξοχήν σταθερό έξοδο, είναι δυνατόν υπερωρίες ή αμοιβές για έκτακτη εργασία στο πλοίο, να αφορούν ορισμένο ταξίδι ή τη διάρκεια επισκευών του πλοίου και να πρέπει να βαρύνουν το αντίστοιχο κόστος, ως μεταβλητή δαπάνη²⁶.

Ακολουθεί μία καταγραφή των **μεταβλητών** εξόδων.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΜΕΤΑΒΛΗΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Δαπάνες κινήσεως :

- Καύσιμα με υποκατηγορίες πετρέλαιο (fuel oil) για την κίνηση του πλοίου και πετρέλαιο (diesel oil) για τις λοιπές ανάγκες - ενέργειες του πλοίου.
- Λιπαντικά με υποκατηγορίες κυλινδρέλαιο, αζονέλαιο κ.λ.π.

Έξοδα λιμένος (port charges) :

- Πλοηγικά (pilotage).
- Ρυμούλκηση (towage).
- Τέλη αγκυροβολίας (anchorage dues).

²⁶ Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Πρωτοψάλτης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ. 531-533.

Έξοδα φορτίου (cargo expenses) :

- Έξοδα φόρτωσης (loading expenses).
- Έξοδα εκφορτώσεως (discharging expenses).
- Φόροι φορτίου (taxes on cargo).

Διάφορα έξοδα (miscellaneous expenses) :

- Δικαιώματα διέλευσης από διώρυγα (canal dues).
- Αμοιβή πράκτορα (agent fees).

(β) Σταθερά έξοδα

Μία κατ' εξοχήν σταθερή δαπάνη, στα πλαίσια της έννοιας που προαναφέραμε, είναι οι αμοιβές του πληρώματος, με άλλα λόγια η μισθοδοσία αυτού. Η δαπάνη αυτή κατανέμεται διαχρονικά και βαρύνει τα διάφορα ταξίδια και την αργία του πλοίου. Εάν έχει αποφασισθεί μείωση του πληρώματος λόγω προβλεπόμενης μακράς αργίας του πλοίου, η κατανομή της μισθοδοσίας διαχρονικά πρέπει να γίνεται χωρίς να λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος του παροπλισμού, όπως και το ύψος των αποδοχών που αντιστοιχούν σε αυτόν.

Οι αποδοχές που καταβάλλονται σε ναυτικούς «εν αναμονή» ναυτολογήσεώς τους, όπως και οι αποζημιώσεις των απολυόμενων ναυτικών, πρέπει να θεωρούνται ως σταθερά έξοδα, που πρέπει να βαρύνουν διαχρονικά την εκμετάλλευση του πλοίου.

Ιδιαίτερο πρόβλημα ανακύπτει ως προς ορισμένα επιδόματα, για τα οποία το

δικαίωμα λήψεώς τους από το πλήρωμα θεμελιώνεται μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου υπηρεσίας στο πλοίο, ενώ το ύψος αυτών προσδιορίζεται σωρευτικά.

Η ταυτόχρονη καταβολή του επιδόματος αδείας μαζί με τη μισθοδοσία, όπως δηλαδή δημιουργείται η υποχρέωση γι' αυτό ή ο σχηματισμός προβλέψεως, που θα βαρύνει τα κατ' είδος έξοδα της εκμεταλλεύσεως, επιτρέπει μεγαλύτερη προσέγγιση στη διαχρονική κατανομή της δαπάνης του επιδόματος αδείας και συνεπώς, καθιστά την κατά ταξίδι επιβάρυνση περισσότερο ακριβή.

Οι εργοδοτικές ασφαλιστικές εισφορές είναι συνυφασμένες με τη μισθοδοσία του πληρώματος, όπως και η δαπάνη τροφοδοσίας αυτού, συνεπώς και στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι ίδιες αρχές διαχρονικής κατανομής της μισθοδοσίας.

Η τροφοδοσία που αφορά τους επιβάτες αποτελεί στοιχείο κόστους που συσχετίζεται με το αντίστοιχο έσοδο και συνεπώς δεν μπορεί να συμπεριληφθεί μεταξύ των σταθερών εξόδων του πλοίου. Αφορά μία άλλη εκμετάλλευση.

Τα ασφάλιστρα (Hull & Machinery, War Risks) ως σταθερά έξοδα, βαρύνουν διαχρονικά την εκμετάλλευση του πλοίου. Η μακροχρόνια αργία του πλοίου, κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις και διαδικασίες, συνεπάγεται μείωση των ασφαλίσεων.

Η ειδική ασφάλιση του ναύλου (Freight) ή της απώλειας του μισθώματος (Loss Of Hire), όπως και άλλη ειδική ασφάλιση ταξιδιού συνεπάγεται επιβάρυνση των αντίστοιχων ταξιδιών με τη δαπάνη των ασφαλίσεων.

Οι εισφορές (Advance and Back Calls) προς τους οργανισμούς αυτασφάλισης

αποτελούν έξοδο που θα βαρύνει διαχρονικά την εκμετάλλευση του πλοίου.

Τα έξοδα ταξιδιών (αποστολή και παλιννόστηση πληρωμάτων) και οι δαπάνες ιατρικής, φαρμακευτικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως του πληρώματος, μετά την αφαίρεση των ποσών που καλύπτουν οι οργανισμοί αυτασφάλισης (P & I Clubs), είναι σταθερά έξοδα που πρέπει να βαρύνουν διαχρονικά το κόστος εκμεταλλεύσεως.

Αναμφισβήτητα οι αποσβέσεις εντάσσονται στην κατηγορία των σταθερών δαπανών, παρά το γεγονός ότι στην πράξη δεν συμπεριλαμβάνονται στην έννοια των τρεχούμενων εξόδων (Running Expenses) ή των εξόδων ταξιδιού (Voyage Expenses).

Επίσης, στα σταθερά έξοδα του πλοίου περιλαμβάνονται οι φόροι και οι εισφορές που βαρύνουν το πλοίο. Κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις και σε περιόδους μεγάλης αργίας του πλοίου, υπάρχει κατά νόμο μείωση των σχετικών φόρων και εισφορών.

Στο σημείο αυτό, πρέπει να υπογραμμίσουμε ακόμη ότι είναι απαραίτητο να χαρακτηρίζεται, ως σταθερή δαπάνη, το μέρος των αναλισκόμενων καυσίμων και λιπαντικών κατά την παραμονή του πλοίου σε λιμένες, λόγω αργίας ή επισκευών ή και όταν ταξιδεύει για να φθάσει σε λιμένα επισκευών.

Τέλος, το κόστος των επισκευών, της συντηρήσεως και των απαραίτητων υλικών και ανταλλακτικών εντάσσεται μεταξύ των σταθερών εξόδων εκμεταλλεύσεως του πλοίου. Σημειώνεται ότι το κόστος επισκευών επιβαρύνεται και με μέρος των σταθερών εξόδων του πλοίου, όπως και των μεταβλητών, όταν απαιτούνται

μετακινήσεις και ταξίδια του πλοίου για επισκευές κ.λπ.²⁷.

Ακολουθεί μία ανάλυση των **σταθερών** (running) εξόδων.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΣΤΑΘΕΡΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΞΟΔΩΝ

Crew wages/ Μισθοί πληρώματος

Basic wages/ Μισθοί συμβάσεως

Vacation bonus/ Άδεια/ Δώρα

Overtime/ Υπερωρίες

Extra payments/ bonus/ Έκτακτες αμοιβές

Crew expenses/ Έξοδα πληρώματος

Victual ling/ Τροφοδοσία πληρώματος

Crew medical expenses/ Ιατρικά έξοδα πληρώματος

Crew travel & repatriation/ Έξοδα επαναπατρισμού

I.T.F. contracts/ Σύμβαση I.T.F.

Manning agents/ Προμήθειες πρακτόρων – μεσιτών πληρωμάτων

Various crew expenses/ Διάφορα έξοδα πληρώματος

²⁷ Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Πρωτοψάλτης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ. 533-535.

Insurances/ Ασφάλιστρα

H&M insurance/ Ασφάλιστρα κύτους & μηχανών

P&I insurance/ Ασφάλιστρα ευθύνης έναντι τρίτων (Εισφορές στους Οργανισμούς
Αυτασφάλειας Πλοιοκτητών)

F.D.D. insurance/ Ασφάλιστρα

Crue insurance/ Ασφάλιστρα πληρώματος

Loss of hire insurance/ Ασφάλιστρα για απώλεια μισθώματος

Back calls/ Συμπληρωματική εισφορά στους Οργανισμούς Αυτασφάλειας
Πλοιοκτητών

War risk insurance/ Ασφάλιστρα Κινδύνων πολέμου

Lubricants/ Λιπαντικά

Lubricants/ Λιπαντικά

Lubricants on order/ Λιπαντικά υπό παραγγελία

Consumables/ Stores/ Αναλώσιμα/ Εφόδια

Engine stores/ Εφόδια μηχανής

Deck stores/ Εφόδια καταστρώματος

Cabin stores/ Εφόδια σαλονιού

Customs/ Transport/ Forwarding/ Εκτελωνισμοί εφοδίων

Paints/ Χρώματα

Chemicals/ Χημικά

Gases/ Αέρια

Water & Laundry/ Νερό και πλυστικά

Various consumables/ Stores/ Διάφορα αναλώσιμα

Stores on order/ Εφόδια υπό παραγγελία

Repairs & Maintenance/ Επισκευές και Συντήρηση

Repairs & Maintenance/ Επισκευές και Συντήρηση

Stores for repairs/ Εφόδια προς επισκευή

Safety inspections/ Repairs/ Έξοδα για θέματα ασφάλειας πλοίου

Spares – Various/ Ανταλλακτικά διάφορα

Spares deck/ Ανταλλακτικά καταστρώματος

Spares generator engine (g/e)/ Ανταλλακτικά μηχανής

Spares main engine (m/e)/ Ανταλλακτικά γεννήτριας μηχανής

Customs/ Transport/ Forwarding/ Τελωνεία/ Μεταφορικά

Survey fees & certificates/ Έξοδα επιθεώρησης

Traveling expenses for repair/ Έξοδα ταξιδίων με σκοπό επισκευές

Fuel Oil/ Laboratory Oil Analysis/ Έξοδα δείγματος λιπαντικών

Annual portion of dry-docking/ Ετήσια αναλογία (απόσβεση) δεξαμενισμού

Spares/ Repairs on order/ Ανταλλακτικά/ Επισκευές υπό παραγγελία

General administration expenses/ Γενικά έξοδα διοίκησης

Telecommunication/ postage/ Τηλεπικοινωνιακά/ Ταχυδρομικά

Tonnage tax/ Φόρος επί tonnage (Ετήσιος φόρος χωρητικότητας)

Travel expenses/ inspection/ Έξοδα ταξιδιού/ Επιθεώρησης

Various port charges/ Διάφορες επιβαρύνσεις λιμένος

Exchange differences/ Συναλλαγματικές διαφορές

Master's representation expenses/ Έξοδα αντιπροσώπευσης πλοιάρχου

Share in administrative expenses/ Αναλογία επί των δαπανών διοικήσεως

Various administration expenses/ Διάφορα έξοδα διοικήσεως

Π.1.9.δ Θεωρητική και πρακτική προσέγγιση στην κοστολόγηση της φορτηγού ποντοπόρου ναυτιλίας

Γενικότερα, οι λογαριασμοί εξόδων και υπηρεσιών καθώς και των εσόδων των ναυτιλιακών επιχειρήσεων έχουν διαφορετική εννοιολογική τοποθέτηση έναντι των λοιπών επιχειρήσεων και τυγχάνουν διαφορετικής αντιμετώπισης από πλευράς υπολογισμού του κόστους των ναυτιλιακών επιχειρήσεων. Και τούτο, διότι λόγω του ιδιότυπου των όρων της θαλάσσιας μεταφοράς καθίσταται δυσχερής ο εκ των προτέρων προσδιορισμός του κόστους του ναύλου (ιδίως των φορτηγών), τη στιγμή κατά την οποία η τιμή του ναύλου εξαρτάται εξ ολοκλήρου από τον νόμο προσφοράς και ζήτησης. Λόγω του περιβάλλοντος αυτού, ο υπολογισμός του κόστους των ναυτιλιακών επιχειρήσεων εν μέρει μόνον προσιδιάζει προς το κόστος των λοιπών

επιχειρήσεων.

Τα έξοδα που περιλαμβάνονται στο ναυτιλιακό κόστος διακρίνονται γενικά :

(α) Σύμφωνα με τον τρόπο ενσωμάτωσής τους στο κέντρο κόστους σε άμεσα έξοδα (όταν μπορούν να καταλογιστούν στο κέντρο κόστους) και έμμεσα έξοδα (όταν δεν μπορούν να επιρριφθούν απευθείας στο κέντρο κόστους, αλλά καταλογίζονται στο κέντρο κόστους βάση κριτηρίων).

(β) Σύμφωνα με την εξάρτησή τους από τον αριθμό των εκτελουμένων ετησίων ταξιδίων και των διανυόμενων αποστάσεων, σε σταθερά έξοδα (δηλαδή έξοδα τα οποία παραμένουν σταθερά ή σχεδόν σταθερά ανεξαρτήτου του αριθμού των εκτελουμένων ετησίων ταξιδίων και των διανυόμενων αποστάσεων), σε μεταβλητά έξοδα (που αυξομειώνονται ανάλογα με τον αριθμό των εκτελουμένων ετησίων ταξιδίων και των διανυόμενων αποστάσεων) και σε ημιμεταβλητά έξοδα (που αυξομειώνονται ανάλογα με τον αριθμό των εκτελουμένων ετησίων ταξιδίων και των διανυόμενων αποστάσεων αλλά όχι σε άμεση αναλογία με την αυξομείωση).

(γ) Σύμφωνα με την συμμετοχή τους στο κέντρο κόστους σε κοστολογήσιμα έξοδα και μη κοστολογήσιμα.

(δ) Σύμφωνα με τον χρονικό ορίζοντα της δαπάνης σε δεδουλευμένα έξοδα (που αφορούν την τρέχουσα κοστολογική περίοδο) και μη δεδουλευμένα έξοδα (που αφορούν το μέρος της δαπάνης που επεκτείνεται και σε επόμενη κοστολογική περίοδο π.χ. μισθώσεις, ασφάλιστρα, τόκοι κ.λ.π.).

Π.1.9.ε Κατηγορίες κόστους και μέθοδοι κοστολόγησης

Οι συνηθέστερες κατηγορίες κόστους και μέθοδοι κοστολόγησης είναι :

I. Σύμφωνα με το ποσό για επιβάρυνση (ποιες τιμές επιβαρύνουν την παραγωγή).

(Α) Ιστορικό – απολογιστικό κόστος

Ιστορικό – απολογιστικό κόστος στην ναυτιλία είναι εκείνο που καταρτίζεται όταν τελειώσει το ταξίδι, ή η χρονοναύλωση, χρησιμοποιώντας πραγματικές τιμές στα διάφορα έξοδα. Στο σύστημα αυτό όλα τα στοιχεία του κόστους αποδίδονται στο κέντρο κόστους, δηλαδή όλες οι δαπάνες παρουσιάζονται σαν δαπάνες του κέντρου κόστους. Πρόκειται για την συμβατική μορφή προσέγγισης στο λογισμό του κόστους.

(Β) Προϋπολογιστικό κόστος

Προϋπολογιστικό κόστος είναι εκείνο που καταρτίζεται πριν αρχίσει η κοστολογική περίοδος. Συντάσσεται με βάση στοιχεία του απολογιστικού κόστους της προηγούμενης κοστολογικής περιόδου και με προσαρμογές αυτών κατόπιν εκτιμήσεως για τα στοιχεία της περιόδου που ακολουθεί. Είναι χρήσιμο για να «προγραμματίσουμε» το κόστος και κατά συνέπεια να καθορίσουμε την τιμολογιακή μας πολιτική. Χρησιμοποιείται για εσωτερική πληροφόρηση από τις εταιρείες.

(Γ) Πρότυπο κόστος

Πρότυπο κόστος είναι εκείνο που καταρτίζεται και προσδιορίζεται πριν πραγματοποιηθεί, με βάση υπολογισμούς και μετρήσεις, και το οποίο εντάσσεται στο λογιστικό σύστημα της εταιρίας. Το πρότυπο κόστος δεν εφαρμόζεται στις ναυτιλιακές επιχειρήσεις.

Π. Σύμφωνα με τον επιμερισμό των δαπανών στο κόστος παραγωγής.

(Α) Πλήρης ή απορροφητική κοστολόγηση

Πλήρης ή απορροφητική κοστολόγηση είναι η κοστολόγηση με το ιστορικό – απολογιστικό κόστος.

(Β) Άμεση ή οριακή κοστολόγηση

Πρόκειται για ένα εναλλακτικό σύστημα κοστολόγησης το οποίο αξιοποιείται σε περιπτώσεις λήψεως αποφάσεων για διοικητικούς σκοπούς (π.χ. ποιανού ταξιδιού η χρονοαύλωση συμφέρει περισσότερο). Στην άμεση κοστολόγηση χρεώνονται στο κόστος μόνο οι μεταβλητές δαπάνες.

Π.1.9.στ Κέντρα ή θέσεις κόστους

Κέντρο (τμήμα) ή θέση κόστους είναι η μικρότερη μονάδα δραστηριότητας ή περιοχής ευθύνης, για την οποία πραγματοποιείται λογιστική συγκέντρωση του κόστους με σκοπό τη μέτρηση της αποτελεσματικότητάς της.

Κέντρα κόστους στην ποντοπόρο ναυτιλία είναι το πλοίο ή το ταξίδι (μετάβαση και επιστροφή του πλοίου). Ξεχωριστά το κάθε κέντρο κόστους μας δίνει το κατά μέρος κόστος της εκμεταλλεύσεως ενώ όλα τα κέντρα κόστους, μετά την συγκέντρωσή τους στο γενικό λογαριασμό εκμεταλλεύσεως, μας δίνουν το γενικό ναυτιλιακό κόστος της επιχείρησης.

Στην περίπτωση που έχουμε **κόστος κατά πλοίο (φορτηγό)**, η επιχείρηση τηρεί

ξεχωριστό λ/σμό για κάθε πλοίο ο οποίος χρεώνεται :

- Ø με τα εκάστοτε έξοδα τα οποία δαπανά ο πλοίαρχος ή η επιχείρηση για την εκμετάλλευση του σκάφους, πλην των ανόργανων εξόδων, όπως είναι τα πρόστιμα, οι ποινικές ρήτρες και άλλα,
- Ø με την αναλογία των γενικών εξόδων της επιχείρησης, τα οποία επιμερίζονται στο τέλος της χρήσης κατά πλοίο, και
- Ø με το ποσοστό της αποσβέσεως του πλοίου υπολογιζόμενο για κάθε πλοίο ιδιαίτερα στο τέλος κάθε χρήσης, ενώ πιστώνεται με τα εκάστοτε έσοδα του πλοίου.

Έτσι, στο τέλος της χρήσης θα έχουμε στη χρέωση το ετήσιο κόστος του πλοίου και στην πίστωση τα μικτά ετήσια έσοδα του πλοίου.

Στην περίπτωση που έχουμε **κόστος κατά ταξίδι**, η επιχείρηση ανοίγει για κάθε ταξίδι ίδιο λογαριασμό με τίτλο «Ταξίδι 1 Πλοίου Α», «Ταξίδι 2 Πλοίου Α» κ.ο.κ. Κάθε ταξίδι περιλαμβάνει τη μετάβαση στο συμφωνηθέντα λιμένα και επιστροφή στο λιμένα της αφετηρίας.

Ο λογαριασμός κάθε ταξιδιού χρεώνεται με τα έξοδα, τα δαπανηθέντα κατά τη διάρκεια του ταξιδιού, είτε υπό του πλοίαρχου, είτε υπό της επιχειρήσεως. Εάν υπάρχουν αναλογικά έξοδα, όπως τα ασφάλιστρα, τα οποία καταβάλλονται σε ετήσια βάση επιβαρύνουν το λογαριασμό του ταξιδιού με την αναλογία των ημερών του ταξιδιού. Η ίδια μεθοδολογία ακολουθείται με την μισθοδοσία την τροφή του πληρώματος, τις αποσβέσεις κ.λ.π. διαιρούντες τα μεν μηνιαία έξοδα δια του 30, τα δε ετήσια δια του 365 και βρίσκοντας τη δαπάνη της ημέρας πολλαπλασιάζουμε αυτή επί των αριθμό των ημερών του ταξιδιού και βρίσκουμε το κόστος αυτού.

Ο εν λόγω λ/σμός πιστώνεται με τα πραγματοποιούμενα έσοδα από τους ναύλους.

Στο τέλος της χρήσης συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα των λ/σμών όλων των ταξιδιών του συγκεκριμένου πλοίου σε έναν ενιαίο λογαριασμό και έτσι έχουμε το ετήσιο αποτέλεσμα κάθε πλοίου²⁸.

Π.1.9.ζ Λογιστική παρακολούθηση του κόστους της φορτηγού ποντοπόρου ναυτιλίας με την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως.

Η λειτουργία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως έχει σαν σκοπό των προσδιορισμό εσωλογιστικά των βραχύχρονων αναλυτικών αποτελεσμάτων μίας εκμεταλλεύσεως. Αποτελεί, κατά κύριο λόγο, σύστημα συγκέντρωσης πληροφοριών χρήσιμων στη διοίκηση της επιχείρησης και τα διευθυντικά στελέχη για τη λήψη ορθών επιχειρηματικών αποφάσεων. Η αποτελεσματικότητα της αναλυτικής λογιστικής οφείλεται στο γεγονός ότι οι πληροφορίες που συγκεντρώνει και θέτει στη διάθεση των διοικούντων είναι έγκυρες και μπορεί να δίδονται έγκαιρα.

Η αναλυτική λογιστική εκμετάλλευση κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. λειτουργεί μέσω της ομάδας 9 με κατάλληλες χρεωπιστώσεις των λογαριασμών 90 έως 98. Με τον τρόπο αυτό παρακολουθείται εσωλογιστικά το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών μιας οικονομικής μονάδας καθώς και το κόστος παραγωγής προϊόντων ή υπηρεσιών και τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

²⁸ Για περισσότερα βλ. Χρηματοοικονομική Ναυτιλιακή Λογιστική, Απ. Αποστόλου, Εκδόσεις Πανεπιστήμιο Πειραιώς, Πειραιάς, Οκτώβριος 2004, Σελ. 49-50.

Η εις βάθος ανάλυση της συνδεσμολογίας των λογαριασμών της γενικής λογιστικής του Ε.Γ.Λ.Σ. (ομάδες 2, 6, 7, 8) με τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής του Ε.Γ.Λ.Σ. (ομάδα 9), η οποία γίνεται μέσω του διάμεσου λογαριασμού 90 εκφεύγει των σκοπών της παρούσας διπλωματικής εργασίας.

Ομοίως εκφεύγει και η εις βάθος ανάλυση της συνδεσμολογίας του λογαριασμού συνδέσμου 90 με τους υπόλοιπους λογαριασμούς της ομάδος 9.

Για τους παραπάνω λόγους παραθέτουμε μόνο μία αναλυτική ανάπτυξη των λογαριασμών της ομάδας 9 την οποία προτείνουμε να εφαρμοστεί στις ναυτιλιακές επιχειρήσεις της ποντοπόρου ναυτιλίας.

Οι λογαριασμοί 95 και 97 δεν αναλύονται καθώς από τη φύση τους δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν στη ναυτιλιακή κοστολογική πρακτική.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9²⁹

90	Διάμεσοι - Αντικρυζόμενοι λογαριασμοί
90.00	.....
90.01	Αρχικά αποθέματα λογισμένα
90.01.25	Αναλώσιμα υλικά

²⁹ Για περισσότερα βλ. Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Πρωτογάλης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ. 537-567.

90.01.25.01	Πλοίου.....
90.01.26	Ανταλλακτικά
90.01.26.01	Πλοίου.....
90.02	Αγορές λογισμένες
90.02.25	Αναλώσιμα υλικά
90.02.25.01	Πλοίου.....
90.02.26	Ανταλλακτικά
90.02.26.01	Πλοίου.....
90.06	Οργανικά κατ' είδος έξοδα λογισμένα
90.06.60	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού και πληρωμάτων λογισμένα
90.06.60.00	Προσωπικού ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.60.01	Πληρώματος πλοίου.....
90.06.61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα
90.06.61.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.61.01	Πλοίου.....
90.06.62	Παροχές τρίτων λογισμένες
90.06.62.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.62.01	Πλοίου.....
90.06.63	Φόροι - Τέλη λογισμένα
90.06.63.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως

90.06.63.01	Πλοίου.....
90.06.64	Διάφορα έξοδα λογισμένα
90.06.64.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.64.01	Πλοίου.....
90.06.65	Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα
90.06.65.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.65.01	Πλοίου.....
90.06.66	Αποσβέσεις λογισμένες
90.06.66.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.66.01	Πλοίου.....
90.06.68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες
90.06.68.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.06.68.01	Πλοίου.....
90.07	Οργανικά κατ' είδος έσοδα λογισμένα
90.07.72	Πωλήσεις άχρηστου υλικού λογισμένες
90.07.72.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.07.72.01	Πλοίου.....
90.07.73	Έσοδα παροχής υπηρεσιών λογισμένα
90.07.73.00	Έσοδα από ναυλώσεις λογισμένα
90.07.73.00.01	Πλοίου.....
90.07.74	Επιχορηγήσεις λογισμένες

90.07.74.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.07.74.01	Πλοίου.....
90.07.75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών λογισμένα
90.07.75.00	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους
90.07.75.00.00	.....
90.07.75.01	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό λογισμένα
90.07.75.01.00	.....
90.07.76	Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα
90.07.76.00	Έσοδα συμμετοχών λογισμένα
90.07.76.00.00	.....
90.07.76.01	Έσοδα χρεογράφων λογισμένα
90.07.76.01.00	.....
90.07.76.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι λογισμένοι
90.07.76.03.00	.....
90.07.78	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις λογισμένες
90.07.78.00	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες
90.07.78.00.00	.....
90.08	Αποτελέσματα λογισμένα
90.08.81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα
90.08.81.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως

90.08.81.01	Πλοίου.....
90.08.82	Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων λογισμένα
90.08.82.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.08.82.01	Πλοίου.....
90.08.83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμένες
90.08.83.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.08.83.01	Πλοίου.....
90.08.84	Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων λογισμένα
90.08.84.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.08.84.01	Πλοίου.....
90.08.85	Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες λογισμένες
90.08.85.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.08.85.01	Πλοίου.....
90.09	Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα
90.09.00	Έξοδο.....
90.09.00.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
90.09.00.01	Πλοίου.....
90.10	Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα
90.10.00	Έσοδο.....
90.10.00.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως

90.10.00.01 Πλοίου.....

91 Ανακατάταξη εξόδων - αγορών και εσόδων

91.00 Ανακατάταξη εξόδων εκμεταλλεύσεως

91.00.00 Ναυτιλιακής επιχειρήσεως

91.00.01 Πλοίου.....

91.00.01.00 Έξοδα αργίας πλοίου

91.00.01.00.60 Αμοιβές πληρωμάτων

91.00.01.00.61 Αμοιβές τρίτων

91.00.01.00.62 Παροχές τρίτων

91.00.01.00.63 Φόροι -Τέλη

91.00.01.00.64 Διάφορα έξοδα

91.00.01.00.65 Τόκοι

91.00.01.00.66 Αποσβέσεις

91.00.01.00.68 Προβλέψεις

91.00.01.00.69 Υπολογιστικά έξοδα

91.00.01.01 Έξοδα απασχολήσεως πλοίου

91.00.01 .01.60 Αμοιβές πληρωμάτων κ.λ.π. ως ανωτέρω ανάλυση

91.00.01.02 Έξοδα συντηρήσεως και επισκευών

91.00.01.02.60 Αμοιβές πληρωμάτων κ.λ.π. ως ανωτέρω ανάλυση

91.05 Οργανικά κατ' είδος έξοδα προς μέρισμα

91.05.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού και πληρωμάτων
91.05.60.00	Ναυτιλιακής Επιχειρήσεως
91.05.60.01	Πλοίου.....
91.05.61	Αμοιβές τρίτων
91.05.62	Παροχές τρίτων
91.05.63	Φόροι -Τέλη
91.05.64	Διάφορα έξοδα
91.05.65	Τόκοι
91.05.66	Αποσβέσεις
91.05.68	Προβλέψεις
91.06	Οργανικά κατ' είδος έξοδα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.06.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού και πληρωμάτων
91.06.60.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
91.06.60.01	Πλοίου.....
	κ.λ.π. ως ανάλυση λογαριασμού 91 .05
91.07	Οργανικά κατ' είδος έσοδα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.07.70	Πωλήσεις εμπορευμάτων
91.07.70.00	Ναυτιλιακής επιχειρήσεως
91.07.70.01	Πλοίου.....

91.07.71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών
91.07.72	Πωλήσεις άχρηστου υλικού
91.07.73	Πωλήσεις υπηρεσιών
91.07.74	Επιχορηγήσεις
91.07.75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
91.07.76	Έσοδα κεφαλαίων
91.07.78	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις κ.λπ. ως ανάλυση λογαριασμού 90.07
91.08	Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.08.81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
91.08.81.00	Ναυτιλιακής Επιχειρήσεως
91.08.81.01	Πλοίου.....
91.08.82	Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
91.08.83	Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
91.08.84	Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
91.08.85	Μη ενσωματωμένες αποσβέσεις
91.09	Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)
91.09.26	Ανταλλακτικά
91.09.91	Τρόφιμα
91.09.92	Ποτά - σιγαρέτα και συναφή

91.09.94	Καύσιμα -Λιπαντικά
91.09.95	Υλικά και Εφόδια
92	Θέσεις κόστους
92.00	Έξοδα λειτουργίας εκμεταλλεύσεως
92.00.01	Έξοδα εκμεταλλεύσεως πλοίου.....
92.00.01.60	Αμοιβές πληρωμάτων
92.00.01.61	Αμοιβές τρίτων
92.00.01.62	Παροχές τρίτων
92.00.01.63	Φόροι -Τέλη
92.00.01.64	Διάφορα έξοδα
92.00.01.66	Αποσβέσεις
92.00.01.68	Προβλέψεις
92.00.02	Έξοδα εκμεταλλεύσεως πλοίου.....
92.00.03	Έξοδα εκμεταλλεύσεως πλοίου.....
92.01	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
92.01.00	Υπηρεσία διοικήσεως
92.01.00.00	Τμήμα.....
92.01.00.01	Τμήμα.....
92.01.01	Οικονομική υπηρεσία
92.01.01.00	Τμήμα.....

92.01.01.01	Τμήμα.....
92.01.02	Υπηρεσία εκμεταλλεύσεως
92.01.02.00	Τμήμα.....
92.01.02.01	Τμήμα.....
92.01.03	Τεχνική υπηρεσία
92.01.03.00	Τμήμα.....
92.01.03.01	Τμήμα.....
92.01.04	.....
92.01.05	.....
92.02	Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
92.02.00	Έξοδα υπηρεσία μελετών και σχεδίων
92.02.00.00	Τμήμα.....
92.02.00.01	Τμήμα.....
92.03	Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
92.03.00	Υπηρεσία διαθέσεως
92.03.00.00	Τμήμα.....
92.03.00.01	Τμήμα.....
92.03.10	Προμήθειες
92.03.10.01	Πλοίο.....
92.03.10.02	Πλοίο.....
92.04	Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

92.04.00	Τόκοι και συναφή έξοδα ναυτιλιακής επιχειρήσεως
92.04.00.00	.....
92.04.00.01	.....
92.04.01	Τόκοι και συναφή έξοδα πλοίων
92.04.01.01	Πλοίο.....
92.04.01.02	Πλοίο.....
93	Κέντρα Κόστους
93.01	Κόστος εκμεταλλεύσεως πλοίου.....
93.01.00	Κόστος αργίας πλοίου.....
93.01.00.00	Έξοδα αργίας πλοίου
93.01.00.91	Αναλωθέντα τρόφιμα
93.01.00.92	Αναλωθέντα ποτά - σιγαρέτα
93.01.00.93	Κόστος συντηρήσεως - επισκευών
93.01.00.94	Καύσιμα - λιπαντικά
93.01.01	Κόστος απασχολήσεως πλοίου....
93.01.01.00	Έξοδα απασχολήσεως πλοίου....
93.01.01.91	Αναλωθέντα τρόφιμα
93.01.01.92	Αναλωθέντα ποτά - σιγαρέτα
93.01.01.93	Κόστος συντηρήσεως - επισκευών
93.01.01.94	Αναλωθέντα καύσιμα - λιπαντικά

93.01.02	Κόστος συντηρήσεως και επισκευών
93.01.02.00	Έξοδα συντηρήσεως και επισκευών
93.01.02.06	Αναλωθέντα ανταλλακτικά
93.01.02.91	Αναλωθέντα τρόφιμα
93.01.02.92	Αναλωθέντα ποτά - σιγαρέτα
93.01.02.94	Αναλωθέντα καύσιμα - λιπαντικά
93.01.02.95	Αναλωθέντα υλικά - εφόδια
93.90	Κόστος κύριας απασχολήσεως
93.90.01	Κόστος κύριας απασχολήσεως πλοίου.....
93.90.01.01	Ταξίδι αριθμός 1
93.90.01.02	Ταξίδι αριθμός 2
93.90.01.03	Ταξίδι αριθμός 3
.....
93.91	Κόστος λοιπών εκμεταλλεύσεων
93.91.01 93	Κόστος λοιπών εκμεταλλεύσεων πλοίου.....
.....
94	Αποθέματα
94.05	Αναλώσιμα υλικά
94.05.91	Τρόφιμα
94.05.91.01	Πλοίο.....

94.05.92	Ποτά – σιγαρέτα
94.05.92.01	Πλοίο.....
94.05.94	Καύσιμα - λιπαντικά
94.05.94.01	Πλοίο.....
94.05.95	Υλικά και εφόδια
94.05.95.01	Πλοίο.....
94.06	Ανταλλακτικά
94.06.00	.....
94.06.00.01	Πλοίο.....
95	Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος
96	Έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
96.00.00	.....
96.09	Πωλήσεις άχρηστου υλικού
96.09.00	.....
96.09.01	Πωλήσεις άχρηστου υλικού πλοίου.....
96.10	Έσοδα παροχής υπηρεσιών
96.10.00	.....
96.10.01	Έσοδα παροχής υπηρεσιών πλοίου.....
96.10.01.00	Έσοδα από ναυλώσεις

96.10.01.00.01	Ταξείδιο αριθμός 1
96.10.01.00.02	Ταξείδιο αριθμός 2

96.13	Επιχορηγήσεις
96.13.00	.....
96.13.01	Επιχορηγήσεις πλοίου.....
96.13.01.01	Ταξείδιο αριθμός 1
96.13.01.02	Ταξείδιο αριθμός 2
96.14	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
96.14.00	.....
96.14.01	.....
96.15	Έσοδα κεφαλαίων
96.15.00	Έσοδα συμμετοχών
96.15.00.00	.....
96.15.01	Έσοδα χρεογράφων
96.15.01.00	.....

96.15.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
96.15.03.00	96.16
96.16	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
96.16.01	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων

	εκμεταλλεύσεως
96.16.01.00	.....
96.22	Λογαριασμοί μικτών – αναλυτικών αποτελεσμάτων
96.22.00	Μικτή ζημιά από την αργία πλοίων
96.22.00.01	Πλοίο.....
96.22.00.02	Πλοίο.....
96.22.01	Μικτά αποτελέσματα από την κύρια απασχόληση των πλοίων
96.22.01.01	Πλοίο.....
96.22.01.01.01	Ταξίδι αριθμός 1
96.22.01.01.02	Ταξίδι αριθμός 2
96.22.01.01.03	Ταξίδι αριθμός 3
96.22.02	Μικτά αποτελέσματα από λοιπές εκμεταλλεύσεις των πλοίων
96.22.02.01	Πλοίο.....
96.22.09	Μικτά αποτελέσματα πωλήσεων άχρηστου υλικού
96.22.09.00	.....
96.22.09.01	Μικτά αποτελέσματα άχρηστων υλικών πλοίου.....
96.22.09.02	Μικτά αποτελέσματα άχρηστων υλικών πλοίου.....
96.22.14	Μικτά αποτελέσματα παρεπόμενων ασχολιών
96.22.14.00	.....

96.22.14.01	.....
96.22.15	Μικτά αποτελέσματα εσόδων κεφαλαίων
96.22.15.00	Έσοδα συμμετοχών
96.22.15.00.00	.....
96.22.15.01	Έσοδα χρεογράφων
96.22.15.01.00	.....
96.22.15.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
96.22.15.03.00	.....
97	Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού
98	Αναλυτικά αποτελέσματα
98.99	Αποτελέσματα χρήσεως
98.99.00	Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
98.99.00.00	Μικτή ζημιά από αργία πλοίων
98.99.00.00.01	Πλοίο.....
98.99.00.00.02	Πλοίο.....
98.99.00.01	Μικτά αποτελέσματα από την κύρια απασχόληση των πλοίων
98.99.00.01.01	Πλοίο.....
98.99.00.01.02	Πλοίο.....

98.99.00.02	Μικτά αποτελέσματα από λοιπές εκμεταλλεύσεις των πλοίων
98.99.00.02.01	Πλοίο.....
98.99.00.02.02	Πλοίο.....
98.99.00.09	Μικτά αποτελέσματα πωλήσεων άχρηστου υλικού
98.99.00.09.00	.....
98.99.00.09.01	.....
98.99.00.14	Μικτά αποτελέσματα παρεπόμενων ασχολιών
98.99.00.14.00	.....
98.99.00.14.01	.....
98.99.00.15	Μικτά αποτελέσματα εσόδων κεφαλαίων
98.99.00.15.00	Έσοδα συμμετοχών
98.99.00.15.01	Έσοδα χρεογράφων
98.99.00.15.03	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι
98.99.01	Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα
98.99.01.01	Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
98.99.01.02	Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
98.99.01.03	Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
98.99.01.04	Έξοδα χρηματοοικονομικής
98.99.02	Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος (αν εφαρμόζεται από τη ναυτιλιακή)

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 ζημιές
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 γηπέδων
98.99.06.01	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
98.99.06.02	Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
98.99.06.03	Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
98.99.06.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
98.99.07	Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
98.99.07.00	Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
98.99.07.01	Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

98.99.08	Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις
98.99.99	Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

Π.1.10 ΟΜΑΔΑ 10^η

Στην ομάδα δέκα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατόν να επέλθει στο μέλλον.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (ομάδων 1 – 8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (ομάδας 9).

Συγκεκριμένα, στο ζεύγος των λογαριασμών 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία» - 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων», παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της επιχείρησης. Οι συνηθέστερες συμβάσεις, βάσει των οποίων η

επιχείρηση δυνατό να κατέχει αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, είναι : (α) η παρακαταθήκη, (β) το ενέχυρο, (γ) το χρησιδάνειο και η δόση κατά παράκληση. Οι λ/σμοί 02 «Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών» - 06 «Πιστωτικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών» χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση προς εξασφάλιση της ότι οι συναλλασσόμενοι με αυτήν τρίτοι θα εκπληρώσουν τις συμβατικές τους υποχρεώσεις στο ακέραιο. Για το λόγο αυτό λαμβάνονται απ' αυτούς διάφορες εξασφαλίσεις, όπως και για τον ίδιο ακριβώς λόγο η επιχείρηση δίνει σε τρίτους εξασφαλίσεις. Οι εξασφαλίσεις είναι: η εγγύηση, το ενέχυρο, η υποθήκη και η προσημείωση. Τέτοιες εξασφαλίσεις έχουμε στην περίπτωση σύναψης δανείων.

Η επιχειρηματική δραστηριότητα διεξάγεται με τη συνεχή κατάρτιση και εκτέλεση αμοτεροβαρών συμβάσεων που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις» - 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις». Τέτοιες συμβάσεις δημιουργούνται στην περίπτωση αγοραπωλησίας με σκοπό την απόκτηση της κυριότητας πλοίου, καθώς και με την υπογραφή συμβάσεως ναύλωσης.

Τέλος η παρακολούθηση πληροφοριών και στατιστικών στοιχείων που έχει ανάγκη η επιχείρηση γίνεται μέσα από τους λ/σμούς 04 «Διάφοροι λ/σμοί πληροφοριών χρεωστικοί» - 08 «Διάφοροι λ/σμοί πληροφοριών πιστωτικοί»³⁰.

³⁰ Βλ. Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Β', Εμμ. Σακέλλη, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ. 1597-1611.

Π.1.11 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΠΟΝΤΟΠΟΡΟΥ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ

ΟΜΑΔΑ 1^η

10 ΕΛΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα

10.10 Γήπεδα-Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως

10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

11.00 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων

11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

11.07 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρ. μεταφορών σε ακίν. Τρίτων

11.14 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμ/σης

11.15 Τεχνικά έργα εξ/σης μεταφορών εκτός εκμ/σης

11.21 Κτίρια-Εγκ. Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ.

11.22 Τεχνικά έργα εξυπ/σης μεταφ. σε ακ/τα τρίτων ε.ε.

11.99 Αποσβεσμένα κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕΧΝ. ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

12.00 Μηχανήματα

12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις

12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως

12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις ε.ε.

12.18 Τεχν. εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων ε.ε.

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα- τεχν.εγκαταστ.

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία

13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά- Ρυμούλκες- Ειδικής χρήσεως

13.04 Πλωτά μέσα

13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών

13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως

13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα ε.ε.

13.12 Αυτοκίνητα Φορτηγά – Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως ε.ε.

13.14 Πλωτά μέσα ε.ε.

13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών ε.ε.

13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

14.00 Έπιπλα

14.01 Σκεύη

14.02 Μηχανές γραφείων

14.03 Ηλ. υπολογιστές & ηλ. Συγκροτήματα

14.04 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς

14.05 Επιστημονικά όργανα

14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών

14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως

14.11 Σκεύη ε.ε.

14.12 Μηχανές γραφείων ε.ε.

14.13 Ηλ. υπολογιστές & ηλ. συγκροτήματα ε.ε.

14.14 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς ε.ε.

14.15 Επιστημονικά όργανα ε.ε.

14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών ε.ε.

14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ

ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

15.01 Κτίρια εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχν. έργα υπό εκτέλεση

15.02 Μηχανήματα-Τεχν.εγκαταστάσεις-Λοιπ.μηχ.εξοπλ. υ.ε.

15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση

15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.09 Προκαταβολές παγίων στοιχείων υπό εκτέλεση

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ

ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)

16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας

16.02 Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων – μεταλλείων - λατομείων

16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων

16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης

16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων – λατομείων

16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών

16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσ. ομολ/κών δανείων

16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων

16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις & δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων

16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών

16.17 Έξοδα αναδιοργανώσεως

16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου

16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων

16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις

17

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις

18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε €

18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε ξένο νόμισμα

18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων

18.11 Δοσμένες εγγυήσεις

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

19 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ

ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 2^η

20 ΕΦΟΔΙΑ ΜΗΧΑΝΗΣ

20.00 Εργαλεία

20.01 Αναλώσιμα υλικά

20.02 Ανταλλακτικά μηχανών

21 ΕΦΟΔΙΑ ΚΑΤΑΣΤΡΩΜΑΤΟΣ

21.00 Σχοινιά

21.01 Συρματόσχοινα

21.02 Αναλώσιμα υλικά

22 ΕΦΟΔΙΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ

22.00 Ιματισμός διαμερισμάτων

22.01 Σκεύη μαγειρείου

22.02 Σκεύη τραπεζαρίας

23 ΚΑΥΣΙΜΑ ΚΑΙ ΛΙΠΑΝΤΙΚΑ

23.00 Πετρέλαιο Fuel

23.01 Πετρέλαιο Diesel

23.02 Κυλινδρέλαιο (Cylinder oil)

23.03 Αξονέλαιο (Crank case oil)

23.04 Λοιπά λιπαντικά

24 ΤΡΟΦΙΜΑ

25 ΕΙΔΗ ΚΥΛΙΚΕΙΟΥ

25.00 Ποτά

25.01 Αναψυκτικά

25.02 Τσιγάρα

26 ΧΡΩΜΑΤΑ – ΧΗΜΙΚΑ

27

28 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΦΟΔΙΑ

28.00 Νερό

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 3^η

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

30.00 Ναυλωτές εσωτερικού

30.01 Ναυλωτές εξωτερικού

30.02 Ελληνικό Δημόσιο

30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

30.04 Πελάτες-Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

30.97 Πελάτες επισφαλείς

30.98 Ελληνικό Δημόσιο (ως πελάτης) λογ. Επίδικων απαιτήσεων

30.99 Λοιποί πελάτες, λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο

31.01 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη

31.02 Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση

31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση

31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο

31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες για είσπραξη

31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες σε εγγύηση

31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

32.00 Παραγγελίες παγίων στοιχείων

32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων

32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.00 Προκαταβολές προσωπικού

33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού

33.02 Δάνεια προσωπικού

33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λ/μος κάλυψης κεφαλαίου

33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο

33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση

33.06 Προμερίσματα

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.08 Δοσοληπτικοί λ/μοι διαχειριστών

33.09 Δοσοληπτικοί λ/μοι ιδρυτών Α.Ε. και μελών δ.σ.

33.10 Δοσοληπτικοί λ/μοι γ. διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.

33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδ/νων επιχειρ. Σε €

33.12 Βραχ/σμες απαιτήσεις κατά συνδ/νων επιχειρ. Σε Ξ.Ν.

33.13 Ελλ. Δημόσιο-προκαταβεβλημένοι & παρακρατημένοι φόροι

33.14 Ελληνικό Δημόσιο – λοιπές απαιτήσεις

33.17 Λ/μοι δεσμευμένων καταθέσεων σε €

33.18 Λ/μοι δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.

33.19 Μακρ/σμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση €

33.20 Μακρ/σμες απαιτ εισπρακτέες στην επόμενη χρήση Ξ.Ν.

33.21 Βρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμ/κου ενδιαφ.επιχ. €

33.22 Βρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμ/κου ενδιαφ.επιχ. Ε.Ν.

33.90 Επιταγές εισπρακτές (μεταχρονολογημένες)

33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)

33.97 Χρεώστες επισφαλείς

33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου

33.99 Λοιποί χρεώστες επίδικοι

34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

34.00 Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

34.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χ.Α.Α. εταιριών εσωτερικού

34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εσωτερικού

34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εσωτερικού

34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτές μετοχών εταιριών εσωτερικού

34.05 Ομολογίες Ελληνικών Δανείων

34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων

34.07 Μερύδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου

34.10 Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εξωτ.

34.11 Μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εξ.

34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισ/νες στο Χρ/ριο εταιρ. εξ.

34.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών ετ.εξωτ.

34.15 Ομολογίες αλλοδαπών Δανείων

34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων

34.17 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού

34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών Εσωτερικού

34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών Εξωτερικού

34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού

34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού

34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση

34.25 Ίδιες μετοχές

34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου

34.92 Τραπεζικά ομόλογα

34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων

35 Λ/ΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

35.00 Εκτελωνιστές - Λ/μοι προς απόδοση

35.01 Προσωπικό - Λ/μοι προς απόδοση

35.03 Πάγιες προκαταβολές

35.05 Λογαριασμοί πλοίων

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων

36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα

36.02 Αγορές υπό παραλαβή

36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό

37

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 Ταμείο

38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη

38.03 Καταθέσεις όψεως σε €

38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε €

38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.

38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.

39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ

ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 4^η

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.01 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.00 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.02 Τακτικό αποθεματικό

41.03 Αποθεματικά καταστατικού

41.04 Ειδικά αποθεματικά

41.05 Έκτακτα αποθεματικά

41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων

41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων

41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές

41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων

41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα

41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο

41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων

41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή μας σε
εταιρία εξωτερικού

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΣΕ ΝΕΟ

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο

42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

43.00 Καταθέσεις μετόχων

43.01 Καταθέσεις εταίρων

43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων

44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών
υποχρεώσεων

44.15 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια
για κτήσεις παγίων στοιχείων

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

45.00 Ομολογιακά δάνεια σε € μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.01 Ομολογιακά δάνεια σε € μετατρέψιμα σε μετοχές

45.02 Ομολογιακά δάνεια σε € με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.03 Ομολογιακά δάνεια σε € με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές

45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές

45.10 Τράπεζες- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε €

45.11 Τράπεζες- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ με ρήτρα Ξ.Ν.

45.12 Τράπεζες- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.

45.13 Ταμειυτήρια- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε €

45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος
επιχειρήσεις σε €

45.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμ/κου ενδ/ντος επιχ.σε Ξ.Ν.

45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες

45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων επιχειρήσεων

45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)

45.23 Ασφαλιστικοί οργανισμοί

46

47

48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡ/ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 5^η

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

50.00 Πράκτορες εσωτερικού

50.00 Πράκτορες εξωτερικού

50.02 Ελληνικό Δημόσιο

50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

50.04 Προμηθευτές-Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

50.09 Επισκευαστές – Προμηθευτές Ανταλλακτικών εσωτερικού

50.10 Επισκευαστές – Προμηθευτές Ανταλλακτικών εσωτερικού

50.90 Τρίτοι-Λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογ/σμό τους

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε €

51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.

51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημ.Επιχειρ.

51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε €

51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν.

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ-Λ/ΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡ/ΣΕΩΝ

52.00 Τράπεζα Α'

52.01 Τράπεζα Β'

52.99 Λοιπές Τράπεζες

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.01 Μερισίματα πληρωτέα

53.02 Προμερίσματα πληρωτέα

53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού

53.04 Ομολογίες πληρωτέες

53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα

53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών

53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων

53.08 Δικαιούχοι αμοιβών

53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων

53.10 Βραχ/σμες υποχρ. προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε €

53.11 Βραχ/σμες υποχρ. προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

53.12 Βραχ/σμες υποχρ. προς λοιπές συμμ.ενδιαφ. Επιχειρ σε €

53.13 Βρ/σμες υποχρ. προς λοιπές συμμ.ενδιαφ. Επιχειρ σε Ξ.Ν.

53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους

53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου

53.16 Μέτοχοι-αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω απόσβεσης ή μείωσης

Κεφαλαίου

53.90 Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες)

53.91 Ναυλομεσίτες

53.92 Προμηθευτές Καυσίμων

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας

54.01 Ειδικό φόρος καταναλώσεως

54.02 Ελληνικό Δημόσιο

54.03 Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού

54.04 Φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων

54.05 Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι-τέλη τιμολογίων αγοράς

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

54.08 Λ/μος εκκαθάρισεως φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος

54.99 Φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων

55.01 NAT

55.02 T.A.N.Π.Υ.

55.03 Π.Ν.Ο.

55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων

56.01 Έξοδα χρήσεως δουλεμένα (πληρωτέα)

56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση

56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό

56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό

57

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 6^η

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού

60.04 Εργοδοτικές Εισφορές και επιβαρύνσεις ημερ.προσωπ.

60.06 Αμοιβές και έξοδα πληρώματος

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση
φόρου εισοδήματος

61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελ.επαγγ. υποκείμενες σε παρακράτηση
φόρου εισοδήματος

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

61.03 Επεξεργασίες από τρίτους

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας

62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.04 Ενοίκια

62.05 Ασφάλιστρα

62.06 Αποθήκευτρα

62.07 Επίσκευές και συντηρήσεις

62.08 Έξοδα δεξαμενισμού και επιθεωρήσεων

63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ

63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμνηφιζόμενος

63.01 Εισφορά Ο.Γ.Α.

63.02 Τέλη συναλλαγματικών δανείων και λοιπών πράξεων

63.03 Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

63.04 Δημοτικοί φόροι-τέλη

63.05 Φόροι-τέλη προβλεπόμενοι από διεθνούς οργανισμούς

63.06 Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.00 Έξοδα μεταφορών

64.01 Έξοδα ταξιδίων

64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

64.03 Έξοδα εκθέσεων και επιδείξεων

64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών

64.05 Συνδρομές-Εισφορές

64.06 Δωρεές-Επιχορηγήσεις

64.07 Έντυπα και γραφική ύλη

64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως

64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων

64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων

64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

64.12 Ζημιές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

64.13 Έξοδα πετρελαίου

64.14 Εφόδια πλοίου

64.15 Λιπαντικά – Χημικά

64.16 Έξοδα διοίκησης

64.91 Διαφορές (ζημιές) από πράξεις Hedging

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΛΑ

65.00 Τόκοι και συναφή έξοδα ομολογιακών δανείων

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών

65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα

65.04 Τόκοι-Έξοδα Βραχ/σμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές

65.05 Τόκοι-Έξοδα Λοιπών βραχ/σμων Τραπ. χρηματοδοτήσεων

65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ/σμων υποχρεώσεων

65.07 Ειδ. φόρος τραπ/κων εργασιών συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.08 Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.09 Παροχές σε ομολογιούχος επί πλέον τόκου

65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών

65.90 Τόκοι & έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων

66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων- τεχνικών εγκαταστάσεων

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης

67

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 7^η

71 ΕΠΙΣΤΑΛΙΕΣ (DEMURRAGE)

72 ΕΠΙΣΠΕΥΣΗ (DESPATCH)

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

73.00 Ναύλοι (Freights)

73.01 Μισθώματα (Hire)

74 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΠΛΟΙΟΥ

74.00 Έσοδα καθαρισμού κυτών

75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ

75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους

75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό

75.02 Προμήθειες-Διαχειρίσεις πλοίων

75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

75.05 Ενοίκια κτιρίων-τεχνικών έργων

75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων

75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων

75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών

76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

76.00 Έσοδα συμμετοχών

76.01 Έσοδα χρεογράφων

76.02 Δουλεuμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

77

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ

ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

78.10 Τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων

78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΆΛΛΩΝ Κ'ΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 8^η

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.02 Έκτακτες ζημιές

81.03 Έκτακτα κέρδη

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων

83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

83.12 Προβλέψεις για εξωτερικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

84.01 Έσοδα από χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
για έκτακτους κινδύνους

84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς
κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων

85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού
μηχανολογικού εξοπλισμού

85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα

86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

87.....

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως

88.01 Ζημιές χρήσεως

88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως

88.03 Ζημιές προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη

88.04 Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη

88.07 Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση

88.08 Φόρος εισοδήματος

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι

88.98 Ζημιές εις νέο

88.99 Κέρδη προς διάθεση

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως

ΟΜΑΔΑ 9^η

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.02 Αγορές λογισμένες

90.06 Οργανικά κατ' είδος έξοδα λογισμένα

90.07 Οργανικά κατ' είδος έσοδα λογισμένα

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

90.09 Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα

90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.00 Ανακατάταξη εξόδων εκμεταλλεύσεως

91.05 Οργανικά κατ' είδος έξοδα προς μερισμό

91.06 Οργανικά κατ' είδος έξοδα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικ

91.07 Οργανικά κατ' είδος έσοδα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικ

91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.09 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

92.00 Έξοδα λειτουργίας εκμεταλλεύσεως

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.20 Εφόδια μηχανής

94.21 Εφόδια καταστώματος

94.22 Εφόδια διαμερισμάτων

94.23 Καύσιμα και λιπαντικά

94.24 Τρόφιμα

94.25 Είδη κυλικείου

94.26 Χρώματα – Χημικά

94.28 Διάφορα εφόδια

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΞΕΙΣ (Α' ΛΥΣΗ) Η' ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η' ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Β' ΛΥΣΗ)

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 10η

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ

ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λ.π.

02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με
προμηθευτές

02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων
με πελάτες

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ

ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων

06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων

06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων

06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η' ΑΛΛΩΝ

ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

Π.2 ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Όσον αφορά τις ναυτιλιακές επιχειρήσεις που τηρούν υποχρεωτικές λογιστικές καταστάσεις, στην επιβατηγό ναυτιλία, και εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ, έχουμε τις παρακάτω ομάδες λογαριασμών:

Π.2.1 ΟΜΑΔΑ 1^η

Η ναυτιλιακή επιχείρηση μπορεί να παρουσιάζει όλα τα περιουσιακά στοιχεία που πλαισιώνουν την έδρα της καθώς και όλα τα πλωτά μέσα που έχει στη κατοχή της. Δηλαδή, στην ομάδα αυτή περιλαμβάνεται το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της ναυτιλιακής εταιρείας, τα οποία προορίζονται να παραμείνουν στην εταιρεία για περισσότερα από ένα έτη, με προορισμό τη χρησιμοποίησή τους ως μέσων για την επίτευξη των σκοπών της. Επίσης, περιλαμβάνονται τα έξοδα εγκαταστάσεως (πολυετούς απόσβεσης), οι συμμετοχές και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Π.2.2 ΟΜΑΔΑ 2^η

Από την ομάδα των «αποθεμάτων», μία ναυτιλιακή επιχείρηση που διαχειρίζεται

κρουαζιερόπλοια, χρησιμοποιεί τους λογαριασμούς **20 «Εμπορεύματα»** και **25 «Αναλώσιμα υλικά»**. Στον πρώτο αναφέρονται όλα τα εμπορεύματα, οι αγορές αλλά και τα μεταφορικά των εμπορευμάτων που αγοράζουν τα πλοία προς πώληση στους επιβάτες τους. Στον δεύτερο λογαριασμό αναφέρονται τα πετρέλαια, τα καύσιμα-λιπαντικά, τα τρόφιμα και τα ποτά που υπάρχουν μέσα στα πλοία.

Κάθε ένας υπό λογαριασμός περιέχει τα αποθέματα αρχής και τέλους καθώς και τις αγορές όλου του έτους.

II.2.3 ΟΜΑΔΑ 3^η

Από την ομάδα αυτή, η ναυτιλιακή χρησιμοποιεί κυρίως τους παρακάτω λογαριασμούς. Το λογαριασμό **30 «Πελάτες»** και συγκεκριμένα τους υπολογαριασμούς **30.00 «Πελάτες & πράκτορες εσωτερικού»** και **30.01 «Πελάτες & πράκτορες εξωτερικού»**, προκειμένου να αναφέρει όλους τους πράκτορες με τους οποίους συνεργάζεται. Ταυτόχρονα, από το λογαριασμό **33 «Χρεώστες διάφοροι»** παρατηρείται μεγάλη κίνηση των υπολογαριασμών **33.90 «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες»** - γιατί τα κυρίως έσοδα της εταιρείας προέρχονται από επιταγές πελατών της - καθώς και **33.91 «Επιταγές υπό καθυστέρηση (σφραγισμένες)»**.

Ο λογαριασμός **33.11** χρησιμοποιείται ως ενδιάμεσος λογαριασμός για τη μεταφορά χρημάτων από τη μητρική ή διαχειρίστρια εταιρεία στις θυγατρικές σε € και αντίστοιχα ο **33.12** χρησιμοποιείται για όλα τα ξένα νομίσματα.

Αντίστοιχα με την ποντοπόρο ναυτιλία σε υπολογαριασμούς του **35.05**

«Λογαριασμοί πλοίων» εμφανίζονται οι λογ/σμοί Μ.Γ.Α. των πλοιάρχων. Τέλος, στο λογ/σμό 38 «Χρηματικά διαθέσιμα», εμφανίζονται υπολογαριαμοί τραπεζών τόσο σε εγχώριο όσο και σε ξένο νόμισμα.

II.2.4 ΟΜΑΔΑ 4^η

Τα κεφάλαια μιας επιχείρησης προέρχονται από δύο πηγές: τους φορείς (ίδια κεφάλαια ή καθαρή θέση) και τους πιστωτές της (ξένα κεφάλαια).

Καθαρή θέση μιας επιχείρησης αποτελείται συνήθως από το μετοχικό ή ατομικό κεφάλαιο, τα αποθεματικά και τα αποτελέσματα εις νέο. Το μετοχικό κεφάλαιο προκύπτει από τις εισφορές είτε των μετόχων είτε του επιχειρηματία, τ' αποθεματικά προέρχονται από παρακράτηση κερδών της χρήσης και τα αποτελέσματα εις νέο είναι κέρδη ή ζημιές της χρήσης τα οποία δεν διανέμονται αλλά προορίζονται για διανομή την επόμενη χρήση.

Στην ομάδα αυτή, επίσης, περιλαμβάνονται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, δηλαδή οι απαιτήσεις που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, καθώς και οι προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως και για έκτακτους κινδύνους. Με τον όρο πρόβλεψη εννοούμε την κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας και αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού.

II.2.5 ΟΜΑΔΑ 5^η

Στην ομάδα 5, ο λογαριασμός **50 «Προμηθευτές»**, ο οποίος ελέγχει τις υποχρεώσεις της απέναντι στις επιχειρήσεις που την προμηθεύουν, διαχωρίζεται στους δευτεροβάθμιους 50.00 «Προμηθευτές εσωτερικού» και 50.01 «Προμηθευτές εξωτερικού». Στον λογαριασμό **52 «Τράπεζες – Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις»** παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις που έχει η εταιρεία από τραπεζικά δάνεια που έχει λάβει. Από το λογαριασμό **53 «Πιστωτές διάφοροι»** η ναυτιλιακή, εκτός από τους άλλους λογαριασμούς, χρησιμοποιεί και τον 53.10 ως ενδιάμεσο λογαριασμό για τη μεταφορά χρημάτων από τη μητρική ή διαχειρίστρια εταιρεία στις θυγατρικές σε € και αντίστοιχα τον 53.11 για όλα τα ξένα νομίσματα. Ο λογαριασμός 53.18 «*Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση*» αναφέρει και παρακολουθεί όλα τα μακροπρόθεσμα δάνεια που έχει λάβει για την αγορά (κατά κύριο λόγο) και ανακατασκευή των πλοίων της. Τόσο ο λογαριασμός 53.98 «*Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις*» όσο και ο 53.99 «*Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα*» χρησιμοποιούνται για να παρακολουθεί η εταιρεία τους προμηθευτές του εσωτερικού που σχετίζονται με τη διαφήμιση και τους προμηθευτές του εξωτερικού. Σε υπολογαριασμό του 53 παρουσιάζονται οι προκαταβολές μισθοδοσίας των πληρωμάτων κάθε πλοίου. Στο λογαριασμό **54 «Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη»** γίνεται η ανάλυση του Φ.Π.Α. αγορών έως και πωλήσεων για τα διάφορα μέρη των πλοίων της εταιρείας όπως καταστημάτων, εστιατορίων, self-services και bars. Παράλληλα, έχουμε Φ.Π.Α. τροφίμων και ποτών, παγίων και προμηθειών. Το Φ.Π.Α. των πωλήσεων περιλαμβάνει επίσης τα slop machines.

Μέσα σε όλα περιλαμβάνεται και το Φ.Π.Α. εξόδων γραφείου. Όσον αφορά τον λογαριασμό 54.05 «*Φόροι – τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων*» περιλαμβάνονται όλοι οι σχετιζόμενοι φόροι – τέλη κάθε πλοίου. Στο λογαριασμό 55 «*Ασφαλιστικοί οργανισμοί*» ως ταμεία ασφάλισης έχουμε τις εισφορές στο Ι.Κ.Α., στο Τ.Α.Ν.Π.Υ., στο Ν.Α.Τ. και στη Π.Ν.Ο.

Σε υπολογαριασμό του 56 «*Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού*», και συγκεκριμένα στον δευτεροβάθμιο 56.01 «*Εξόδα χρήσεως πληρωτέα*», η ναυτιλιακή εταιρεία παρακολουθεί τους δεδουλευμένους τόκους των δανείων που έχει λάβει. Για τους τόκους αυτούς η εταιρία είναι υποχρεωμένη να σχηματίζει πρόβλεψη. Επιπλέον, αναφέρονται οι λογαριασμοί 56.61 «*Προμήθειες πρακτόρων*» και 56.73 «*Εκδοθέντα εισιτήρια*».

Π.2.6 ΟΜΑΔΑ 6^η

Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά), καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Στο λογαριασμό 60 «*Αμοιβές και έξοδα προσωπικού*» μέσα στις άλλες αμοιβές αναφέρονται και οι προμήθειες του πληρώματος. Στον δευτεροβάθμιο 60.02 «*Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού*» αναγράφονται ως έξοδα ο ιματισμός των αξιωματικών, τα έξοδα κατανάλωσης τροφίμων και ποτών του πληρώματος, τα έξοδα επιμορφώσεως του προσωπικού των γραφείων, ιατροφαρμακευτικής

περίθαλψης, τ' ασφάλιστρα του προσωπικού των γραφείων, τα ποσοστά και οι αμοιβές των πωλητών των καταστημάτων (των πλοίων), τα έξοδα αλλοδαπού πληρώματος και τα έξοδα ταξιδιών πληρώματος. Στο λογαριασμό **62 «Παροχές τρίτων»** εκτός από τη Δ.Ε.Η. και την Ε.ΥΔ.ΑΠ. του γραφείου έχουμε και το νερό των πλοίων. Στα ενοίκια, ως έξοδα της επιχείρησης, έχουμε ενοίκια λεωφορείων επιβατών καθώς και ενοίκια χώρου στον Ο.Λ.Π. Στον δευτεροβάθμιο λογαριασμό **62.05 «Ασφάλιστρα»** αναφέρονται όλες οι ασφάλειες που πληρώνει η ναυτιλιακή επιχείρηση για τα πλοία της, όπως Η & Μ, Ρ & Ι, L.O.E., FD & D. Στο λογαριασμό **62.07 «Επισκευές και συντηρήσεις»** αναγράφονται οι επισκευές και συντηρήσεις του καταστρώματος και μηχανοστασίου, τ' αναλώσιμα και τα χρώματα καταστρώματος, οι συντηρήσεις Η/Υ πλοίων, οι προσθήκες και οι βελτιώσεις.

Μέσα στα έξοδα συντήρησης και επισκευών έχουμε τα έξοδα επιθεώρησης των πλοίων και τον δεξαμενισμό (ετήσια επιθεώρηση καταστρώματος και μηχανής). Εκτός από τις ετήσιες επιθεωρήσεις, τα πλοία υπόκεινται και σε ειδική επιθεώρηση κάθε τέσσερα χρόνια. Επειδή είναι δύσκολο να έχουν ολοκληρωθεί όλες οι απαραίτητες εργασίες μέχρι την ημερομηνία της ειδικής επιθεωρήσεως παρέχεται κάτω από ειδικές προϋποθέσεις και ελέγχους κάποια παράταση χρόνου, χωρίς βεβαίως το πλοίο να χάνει την κλάση του³¹. Η ειδική αυτή επιθεώρηση, λογιστικά, αντιμετωπίζεται κατά τον ίδιο τρόπο όπως και στην ποντοπόρο ναυτιλία, με εμφάνιση του στο λογαριασμό 16.19 «Ειδική επιθεώρηση – δεξαμενισμός».

³¹ Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Πρωτοψάλτης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ.338.

Συνεχής επιθεώρηση σημαίνει κατανομή των εργασιών της ειδικής επιθεωρήσεως στο χρονικό διάστημα της τετραετίας. Έτσι, το πλοίο δεν είναι υποχρεωμένο να διακόψει τα ταξίδια του για σοβαρό χρονικό διάστημα προκειμένου να υποστεί την ειδική επιθεώρηση. Αυτό συμβαίνει, κυρίως, με τα επιβατηγά πλοία τακτικών γραμμών, χωρίς να αποκλείεται και στις άλλες κατηγορίες πλοίων³².

Όπως όμως ήδη αναφέραμε εκτός από τις επιθεωρήσεις, τα πλοία υπόκεινται και σε δεξαμενισμό, στον οποίο περιλαμβάνονται τα έξοδα λιμένα και πληρώματος. Ο δεξαμενισμός του πλοίου αποβλέπει στην επιθεώρηση της καταστάσεως του σκάφους, του άξονα ή των αξόνων, της προπέλας, κ.λπ. Πρέπει να σημειώσουμε ότι η ταχύτητα και συνεπώς η κατανάλωση καυσίμων επηρεάζεται και από το βαθμό καθαριότητας των υφάλων του πλοίου³³.

Στο λογαριασμό **64 «Διάφορα έξοδα»** και ειδικά στον 64.00 «Έξοδα μεταφορών» αναφέρονται τα έξοδα κινήσεως δηλαδή, καύσιμα, λιπαντικά, διόδια.

Ως υπολογαριασμούς του 64 έχουμε τα έξοδα ταξιδιού, υποδοχής και φιλοξενίας, φυλλαδίου D.F.S., τις εκτυπώσεις φυλλαδίων, τις μακέτες και σχεδιασμούς, τα M.M.E., τα έξοδα διανομής διαφημιστικών υλικών, τις καταχωρήσεις, τα ταχυδρομικά έξοδα, τις διαφημιστικές πινακίδες, τα έξοδα εκθέσεων τόσο στο εσωτερικό όσο και σε χώρες εξωτερικού, οι συνδρομές στα περιοδικά, στις

³² Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων Δρ. Ν. Πρωτοψάλτης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ.339.

³³ Ελεγκτική Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Δρ. Ν. Πρωτοψάλτης – Στ. Σαρακοστίδης, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Αθήνα 2003, Σελ. 340.

εφημερίδες, σε επαγγελματικές οργανώσεις, τη γραφική ύλη και τα αναλώσιμα πλοίων και γραφείων και τέλος τις εκτυπώσεις εισιτηρίων και φορτωτικών.

Η ναυτιλιακή επιχείρηση χρησιμοποιεί τον λογαριασμό *64.14 «Λοιπά έξοδα πλοίων»* ο οποίος περιλαμβάνει τα έξοδα λιμένα, τις προσορμίσεις των πλοίων, τα έξοδα πρόσδεσης - απόδεσης και τα Δ.Ε.ΤΕ. των πλοίων. Οι λογαριασμοί που αφορούν τις αποζημιώσεις (claims) επιβατών και οχημάτων αναφέρονται στον 64.98. Δηλαδή, η ναυτιλιακή εταιρεία έχει την υποχρέωση να αποζημιώσει τον επιβάτη (για απώλεια αποσκευής) ή το όχημα (σε περίπτωση ατυχήματος) μετά την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών και με την απόφαση του εξωτερικού ελεγκτή.

Ο λογαριασμός *65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»* περιλαμβάνει τους τόκους – έξοδα των μακροπρόθεσμων δανείων της ναυτιλιακής εταιρείας. Τα έξοδα τραπεζών διαχείρισης, οι χρεωστικοί τόκοι διαχείρισης, οι προμήθειες και τα έξοδα καρτών και τέλος οι προμήθειες εγγυητικών επιστολών, περιλαμβάνονται στον δευτεροβάθμιο 65.02.

Π.2.7 ΟΜΑΔΑ 7^η

Οι λογαριασμοί που ανήκουν σε αυτή την ομάδα είναι λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως και αφορούν τα οργανικά έσοδα κατ' είδος.

Στο λογαριασμό *70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων»* αναγράφονται οι πωλήσεις των καταστημάτων των πλοίων εσωτερικού και εξωτερικού, οι πωλήσεις των bars, της τραπεζαρίας και του self-service. Στο λογαριασμό *73 «Πωλήσεις υπηρεσιών»* έχουμε τα έσοδα από τους ναύλους των επιβατών, των οχημάτων, από στρατιωτικές

καταστάσεις, φορτωτικές και έσοδα μερισμάτων από κοινοπραξίες. Ο λογαριασμός **74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων»** περιλαμβάνει όλα τα έσοδα από τις επιχορηγήσεις επιδοτήσεις των κρατικών οργανισμών προς τη ναυτιλιακή επιχείρηση για τα κρατικά προγράμματα στα οποία συμμετέχει. Στο λογαριασμό **75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»** αναφέρονται τα έσοδα από το καζίνο, τα ηλεκτρονικά μηχανήματα, του ανταλλακτηρίου καθώς και οι εισπράξεις λεωφορείων. Τέλος, στο λογαριασμό **76 «Έσοδα κεφαλαίων»** αναγράφονται τόκοι των προθεσμιακών καταθέσεων.

Π.2.8 ΟΜΑΔΑ 8^η

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των μη προσδιοριστικών των μικτών κερδών εξόδων και εσόδων εκμεταλλεύσεως. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων πάγιων στοιχείων, καθώς και οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Ο λογαριασμός **80** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως.

Ο λογαριασμός **80.00 « Λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως»** χρησιμεύει για τον

προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (κύριας, παρεπόμενων και δευτερεύουσας σημασίας).

Ο λογαριασμός *80.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως»* χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών κερδών ή μικτών ζημιών), τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό *81* καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Στο λογαριασμό *82* καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μεν μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Στο λογαριασμό *85* καταχωρούνται οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά.

Ο λογαριασμός *86* χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως.

Ο λογαριασμός *88* χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, όταν γίνεται διάθεση κερδών, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διαθέσεως καθαρών

κερδών.

Τέλος, ο λογαριασμός 89 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση ισολογισμού της χρήσεως.

II.2.9 ΟΜΑΔΑ 9¹

Στην ομάδα αυτή οι βασικές έννοιες της αναλυτικής λογιστικής που αναλύσαμε στην ποντοπόρο ναυτιλία ισχύουν και στην επιβατηγό. Η ανάλυση των λογαριασμών σε υπολογαριασμούς γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης. Όπως αναφέραμε και στην ποντοπόρο ναυτιλία, κέντρα ή θέσεις κόστους και στην επιβατηγό ναυτιλία είναι το πλοίο ή η γραμμή που εξυπηρετεί το πλοίο. Και τα δύο αυτά κέντρα λειτουργούν κατά τον ίδιο τρόπο όπως τα κέντρα κόστους στην ποντοπόρο ναυτιλία³⁴.

II.2.9.α Κατηγορίες κόστους

Το κόστος ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται ή το ρυθμό κυκλοφορίας του στην οικονομική μονάδα, διακρίνεται στις ακόλουθες δύο κατηγορίες:

- 1) Κόστος τρέχουσας μορφής** είναι αυτό που δημιουργείται, όταν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αποκτούνται προορίζονται να μεταπωληθούν, αυτούσια ή ύστερα από κατεργασία, σε βραχύ χρονικό διάστημα, κατά κανόνα όχι μεγαλύτερο από μία

³⁴ Βλ. σελ.59-60 της παρούσας διπλωματικής εργασίας.

διαχειριστική περίοδο, όπως είναι π.χ. στη ναυτιλιακή επιχείρηση οι αμοιβές προσωπικού, οι παροχές τρίτων κ.λπ.

- 2) **Κόστος πάγιας μορφής** είναι αυτό που σχηματίζεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αποκτούνται πρόκειται να χρησιμοποιηθούν από την οικονομική μονάδα, άμεσα ή έμμεσα, για μακρό χρονικό διάστημα μεγαλύτερο οπωσδήποτε των δώδεκα μηνών, για πάγια εκμετάλλευση.

Το κόστος πάγιας μορφής μετατρέπεται κατά κανόνα σε κόστος τρέχουσας μορφής, είτε μέσω της διαδικασίας πώλησεως, όταν τα πάγια αλλάζουν προορισμό επειδή αποφασίζεται η πώλησή τους.

Με κριτήριο το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η πραγματοποίηση του κόστους, αυτό διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο, ως εξής:

- 1) **Οργανικό κόστος** είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.
- 2) **Ανόργανο κόστος** είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δε συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας. Αυτό το κόστος συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. η πραγματοποίηση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών.

Με κριτήριο την ενσωμάτωση ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος διακρίνεται σε ομαλό και ανώμαλο, ως εξής:

- 1) **Ομαλό κόστος** είναι εκείνο που ενσωματώνεται στο κόστος των διάφορων

λειτουργιών της οικονομικής μονάδας με τη μορφή που προϋπάρχει επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση δηλαδή αυτή, εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μία δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους αυτής.

- 2) **Ανώμαλο κόστος** είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, επειδή κρίνεται ότι δε βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται. Αυτό το κόστος εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης μη οργανικής ζημίας, όπως π.χ. στην περίπτωση υποαπασχολήσεως της οικονομικής μονάδας ή τμημάτων αυτής, το κόστος των σταθερών στοιχείων που αντιστοιχεί στο βαθμό της υποαπασχολήσεως³⁵.

Π.2.9.β Βασικές κατηγορίες κόστους στη ναυτιλία

Κόστος πραγματικό (ιστορικό)

Κόστος πραγματικό (ιστορικό) είναι εκείνο που σχηματίζεται από στοιχεία ομαλά και πραγματικά. Το πραγματικό κόστος, κατά κανόνα, αναφέρεται σε προϊόντα ή υπηρεσίες που παράγονται, σε ενσώματα ή ασώματα αγαθά που αγοράζονται ή σε δραστηριότητες και λειτουργίες της οικονομικής μονάδας.

Το πραγματικό κόστος παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά:

³⁵ Για περισσότερα βλ. Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, Χ. Ξένος, Ipirotiki software & publications S.A., Αθήνα 1999, Σελ. 306.

1. Είναι απαλλαγμένο από υπολογιστικά έξοδα, όπως π.χ. από τόκους ιδίων κεφαλαίων, ασφάλιστρα και αμοιβές επιχειρηματία.
2. Στη διαμόρφωσή του δεν συμμετέχουν έξοδα με ανώμαλο χαρακτήρα, όπως π.χ. έξοδα που αντιστοιχούν σε υποαπασχόληση τμήματος ή λειτουργίας, έξοδα υπερημερίας λιμένων λόγω καθυστερήσεως παραλαβής πρώτης ύλης ή πρόστιμα καθυστερήσεως πληρωμής φόρων και εισφορών.

Κόστος προϋπολογιστικό

Προϋπολογιστικό κόστος είναι εκείνο που καταρτίζεται πριν πραγματοποιηθεί η παραγωγή, π.χ. ενός προϊόντος, μιας υπηρεσίας, ενός έργου ή πριν λειτουργήσει μία υπηρεσία, ή πριν πραγματοποιηθεί μια δραστηριότητα.

Το προϋπολογιστικό κόστος προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα του παρελθόντος και τις συνθήκες που προβλέπεται να διαμορφωθούν κατά την χρονική περίοδο πραγματοποιήσεώς του. Στον όρο «συνθήκες» περιλαμβάνονται οι ποσοτικές αναλώσεις και οι τιμές των συστατικών στοιχείων του κόστους, όπως π.χ. οι ποσοτικές αναλώσεις και τιμές των καυσίμων και λοιπών εξόδων που προβλέπεται να πραγματοποιηθούν κατά την χρονική περίοδο κοστολογήσεως του ταξιδιού για το οποίο προσδιορίζεται το προϋπολογιστικό κόστος.

Ο προσδιορισμός του προϋπολογιστικού κόστους, με τον τρόπο που γίνεται, αποτελεί προσπάθεια προσεγγίσεως του μελλοντικού ιστορικού (πραγματικού) κόστους. Για λόγους ασφαλείας και χάρη του σκοπού που εξυπηρετεί, ο προσδιορισμός του προϋπολογιστικού κόστους γίνεται με ανοχές κατά τον

υπολογισμό των συστατικών του στοιχείων.

Η απόκλιση του πραγματικού κόστους σε σχέση με το προϋπολογιστικό χαρακτηρίζεται ως μη επαλήθευση του προϋπολογισμού και γι' αυτό η διαφορά δεν θεωρείται αποτέλεσμα, αλλά συνιστά κόστος.

Π.2.10 ΟΜΑΔΑ 10^η

Η ομάδα 10, όπως αναφέραμε και στην ποντοπόρο ναυτιλία, περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες.

Συγκεκριμένα, με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται :

- ∅ Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
- ∅ Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- ∅ Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- ∅ Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
- ∅ Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία³⁶.

Στην ναυτιλιακή επιχείρηση, από τους λογαριασμούς τάξεως χρησιμοποιούνται και οι ακόλουθοι τριτοβάθμιοι:

³⁶ Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Β', Εμμ. Σακέλλης, Εκδόσεις «Βρυκούς», Αθήνα 1999, Σελ.1597-1598.

02.02.00: Ληφθείσες εγγυήσεις πρακτορείων.

06.02.00: Δοθείσες εγγυήσεις πρακτορείων.

Όταν εισάγετε νέο πρακτορείο στη ναυτιλιακή εταιρεία είναι υποχρεωμένο να δώσει μια εγγύηση «καλής συνεργασίας». Όταν λήξει η προθεσμία της εγγύησης η εταιρεία επιστρέφει την εγγυητική επιταγή και κάνει την εγγραφή αρνητικά.

Π.2.11 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΕΠΙΒΑΤΗΓΟΥ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ

ΟΜΑΔΑ 1^η

10 ΕΛΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα

10.10 Γήπεδα-Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως

10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤ. ΚΤΙΡΙΩΝ-ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

11.00 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων

11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

11.07 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης. μεταφορών σε ακίνητα Τρίτων

11.14 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμ/σης

11.15 Τεχνικά έργα εξ/σης μεταφορών εκτός εκμ/σης

11.21 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ.

11.22 Τεχνικά έργα εξυπ/σης μεταφ. σε ακίνητα τρίτων ε.ε.

11.99 Αποσβεσμένα κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

12.00 Μηχανήματα

12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις

12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως

12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις ε.ε.

12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων ε.ε.

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα- τεχνικές εγκαταστάσεις

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία

13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά- Ρυμούλκες- Ειδικής χρήσεως

13.04 Πλωτά μέσα

13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών

13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως

13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα ε.ε.

13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά- Ρυμούλκες- Ειδικής χρήσεως ε.ε.

13.14 Πλωτά μέσα ε.ε.

13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών ε.ε.

13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

14.00 Έπιπλα

14.01 Σκεύη

14.02 Μηχανές γραφείων

14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές & ηλ. συγκροτήματα

14.04 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς

14.05 Επιστημονικά όργανα

14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών

14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως

14.11 Σκεύη ε.ε.

14.12 Μηχανές γραφείων ε.ε.

14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές & ηλ. συγκροτήματα ε.ε.

14.14 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς ε.ε.

14.15 Επιστημονικά όργανα ε.ε.

14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών ε.ε.

14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός

15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ

ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

15.01 Κτίρια- εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση

15.02 Μηχανήματα- Τεχνικές εγκαταστάσεις- Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υ.ε.

15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση

15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση

15.09 Προκαταβολές παγίων στοιχείων υπό εκτέλεση

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ

ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)

16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας

16.02 Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων- μεταλλείων- λατομείων

16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων

16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης

16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων- μεταλλείων- λατομείων

16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών

16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσ. ομολ/κών δανείων

16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων

16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις & δάνεια για

κτήσεις παγίων στοιχείων

16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών

16.17 Έξοδα αναδιοργανώσεως

16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου

16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων

16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις

17

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00 Συμμετοχές σε συνδεμένες επιχειρήσεις

18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις

18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδ.επιχ. Σε €

18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδ.επιχ. Σε ξ.ν.

18.04 Μακρ.απαιτ. κατά λοιπ.συμμ.ενδιαφέροντος επιχ. €

18.05 Μακρ.απαιτ. κατά λοιπ.συμμ.ενδιαφέροντος επιχ. ξ.ν.

18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων

18.11 Δοσμένες εγγυήσεις

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε €

18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε ξ.ν.

19 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 2^η

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ

23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ- ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ

25.00 Μικρά εργαλεία

25.01 Λιγνίτης

25.02 Πετρέλαιο

25.03 Μαζούτ

26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

27

28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 3^η

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

30.00 Πελάτες & πράκτορες εσωτερικού

30.01 Πελάτες & πράκτορες εξωτερικού

30.02 Ελληνικό Δημόσιο

30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

30.04 Πελάτες-Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

30.97 Πελάτες επισφαλείς

30.98 Ελληνικό Δημόσιο (ως πελάτης) λογ. Επίδικων απαιτήσεων

30.99 Λοιποί πελάτες, λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ

31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο

31.01 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη

31.02 Γραμμάτια στις τράπεζες σε εγγύηση

31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση

31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο

31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες για είσπραξη

31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις τράπεζες σε εγγύηση

31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

32.00 Παραγγελίες παγίων στοιχείων

32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων

32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.00 Προκαταβολές προσωπικού

33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού

33.02 Δάνεια προσωπικού

33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λ/μος κάλυψης κεφαλαίου

33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο

- 33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση
- 33.06 Προμερίσματα
- 33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων
- 33.08 Δοσοληπτικοί λ/μοι διαχειριστών
- 33.09 Δοσοληπτικοί λ/μοι ιδρυτών Α.Ε. και μελών δ.σ.
- 33.10 Δοσοληπτικοί λ/μοι γ.διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.
- 33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδ/νων επιχειρ. σε €
- 33.12 Βραχ/σμες απαιτήσεις κατά συνδ/νων επιχειρ. Σε Ξ.Ν.
- 33.13 Ελληνικό Δημόσιο- προκαταβεβλημένοι & παρακρατημένοι φόροι
- 33.14 Ελληνικό Δημόσιο – λοιπές απαιτήσεις
- 33.17 Λ/μοι δεσμευμένων καταθέσεων σε €
- 33.18 Λ/μοι δεσμευμένων καταθέσεων σε Ξ.Ν.
- 33.19 Μακρ/σμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση €
- 33.20 Μακρ/σμες απαιτ εισπρακτέες στην επόμενη χρήση Ξ.Ν.
- 33.21 Βρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμ/κου ενδιαφ.επιχ. €
- 33.22 Βρ/σμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμ/κου ενδιαφ.επιχ. Ξ.Ν.
- 33.90 Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)**
- 33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)**
- 33.96 Λοιπές απαιτήσεις**
- 33.97 Χρεώστες επισφαλείς
- 33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου

33.99 Λοιποί χρεώστες επίδοκι

34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ

34.00 Μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

34.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χ.Α.Α. εταιριών εσωτερικού

34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εσ.

34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εσωτερικού

33.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτές μετοχών εταιριών εσωτερικού

34.05 Ομολογίες Ελληνικών Δανείων

34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων

34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού

34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου

34.10 Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτ.

34.11 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισ/νες στο Χρ/ριο εταιριών εξ.

34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισ/νες στο Χρ/ριο εταιρ. Εξ

33.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτές μετοχών εταιρειών εξωτ.

34.15 Ομολογίες αλλοδαπών Δανείων

34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων

34.17 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού

34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών Εσωτερικού

34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών Εξωτερικού

34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού

34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού

34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση

34.25 Ίδιες μετοχές

34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου

34.92 Τραπεζικά ομόλογα

34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων

35 Λ/ΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

35.00 Εκτελωνιστές - Λ/μοι προς απόδοση

35.01 Προσωπικό - Λ/μοι προς απόδοση

35.03 Πάγιες προκαταβολές

36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων

36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα

36.02 Αγορές υπό παραλαβή

36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό

37

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00 Ταμείο

38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη

38.03 Καταθέσεις όψεως σε €

38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε €

38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.

38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.

39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 4η

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.01 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών

40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών

40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.00 Καταβεβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο

41.02 Τακτικό αποθεματικό

41.03 Αποθεματικά καταστατικού

41.04 Ειδικά αποθεματικά

41.05 Έκτακτα αποθεματικά

41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων

41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων

41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές

41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων

41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα

41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο

41.92 αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων

41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή μας

σε εταιρία εξωτερικού

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΣΕ ΝΕΟ

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο

42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

43.00 Καταθέσεις μετοχών

43.01 Καταθέσεις εταίρων

43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων

44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και
λοιπών υποχρεώσεων

44.15 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για
κτήσεις παγίων στοιχείων

45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

45.00 Ομολογιακά δάνεια σε €μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.01 Ομολογιακά δάνεια σε €μετατρέψιμα σε μετοχές

45.02 Ομολογιακά δάνεια σε €με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.03 Ομολογιακά δάνεια σε €με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές

45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές

45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές

45.10 Τράπεζες- Λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε €

45.11 Τράπεζες- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δρχ με ρήτρα Ξ.Ν.

45.12 Τράπεζες- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.

45.13 Ταμειυτήρια- Λ/μοι μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε €

45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος
επιχειρήσεις σε €

45.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμ/κου ενδ/ντος επιχ.σε Ξ.Ν.

45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες

45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημοσίων επιχειρήσεων

45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)

45.23 Ασφαλιστικοί οργανισμοί

46

47

48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ

49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡ/ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 5η

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

50.00 Προμηθευτές εσωτερικού

50.01 Προμηθευτές εξωτερικού

50.02 Ελληνικό Δημόσιο

50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

50.04 Προμηθευτές-Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

50.90 Τρίτοι- Λ/μοι πωλήσεων εμπορευμάτων για λ/μο τους

51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε €

51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.

51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημ.Επιχειρ.

51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε €

51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν.

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - Λ/ΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡ/ΣΕΩΝ

52.00 Τράπεζα Α'

52.01 Τράπεζα Β'

52.99 Λοιπές Τράπεζες

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.01 Μερίσματα πληρωτέα

53.02 Προμερίσματα πληρωτέα

53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού

53.04 Ομολογίες πληρωτέες

53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα

53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών

53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων

53.08 Δικαιούχοι αμοιβών

53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων

53.10 Βραχ/σμες υποχρ. Προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε €

53.11 Βραχ/σμες υποχρ. προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.

53.12 Βραχ/σμες υποχρ. προς λοιπές συμμ.ενδιαφ. Επιχειρ σε €

53.13 Βρ/σμες υποχρ. προς λοιπές συμμ.ενδιαφ. Επιχειρ σε Ξ.Ν.

53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους

53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου

53.16 Μέτοχοι-αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω απόσβεσης ή μείωσης κεφαλαίου

53.90 Ασφαλειομεσίτες

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ

54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας

54.01 Ειδικό φόρος καταναλώσεως

54.03 Φόροι-τέλη αμοιβών προσωπικού

54.04 Φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων

54.05 Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

54.06 Φόροι-τέλη τιμολογίων αγοράς

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

54.08 Λ/μος εκκαθάρισεως φόρων-τελών ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος

54.99 Φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων

55.01 NAT

55.02 T.A.N.Π.Υ.

55.03 Π.Ν.Ο.

55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων

56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)

56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση

56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό

56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό διακανονισμό

57

58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 6^η

60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού

60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού

60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμ.προσωπ.

60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερ.προσωπ.

61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

61.00 Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση
φόρου εισοδήματος

61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελ.επαγγ. υποκείμενες σε παρακράτηση
φόρου εισοδήματος

61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων

61.03 Επεξεργασίες από τρίτους

62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής

62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας

62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας

62.03 Τηλεπικοινωνίες

62.04 Ενοίκια

62.05 Ασφάλιστρα

62.06 Αποθήκευτρα

62.07 Επίσκευές και συντηρήσεις

63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ

63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμνηφιζόμενος

63.01 Εισφορά Ο.Γ.Α.

63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων

63.03 Φόροι-τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

63.04 Δημοτικοί φόροι-τέλη

63.05 Φόροι-τέλη προβλεπόμενοι από διεθνούς οργανισμούς

63.06 Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ

64.00 Έξοδα μεταφορών

64.01 Έξοδα ταξιδίων

64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

64.03 Έξοδα εκθέσεων και επιδείξεων

64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών

64.05 Συνδρομές-Εισφορές

64.06 Δωρεές-Επιχορηγήσεις

64.07 Έντυπα και γραφική ύλη

64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως

64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων

64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων

64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

64.12 Ζημιές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

64.91 Διαφορές (ζημιές) από πράξεις Hedging

65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ

65.00 Τόκοι και συναφή έξοδα ομολογιακών δανείων

65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων

65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών

65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα

65.04 Τόκοι-Έξοδα βραχ/σμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές

65.05 Τόκοι-Έξοδα Λοιπών βραχ/σμων Τραπ.χρηματοδοτήσεων

65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ/σμων υποχρεώσεων

65.07 Ειδικός φόρος τραπ/κων εργασιών συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.08 Έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων

65.09 Παροχές σε ομολογιούχος επί πλέον τόκου

65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών

65.90 Τόκοι & έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων-τεχνικών έργων

66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων- τεχ.εγκαταστάσεων

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.05 Αποσβ.ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης

67

68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η΄

ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 7^η

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ

72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ

72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων εμπορευμάτων

72.11 Ασφάλειες αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων

73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging

73.92 Διαφορές (κέρδη) από συναλλαγές στα Σ.Μ.Ε.

74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις-επιδότησεις

76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

77

78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ

ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

78.10 Τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση αποθεμάτων

78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων

79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 8^η

80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ

80.00 Λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως

80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως

80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων

81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.02 Έκτακτες ζημιές

81.03 Έκτακτα κέρδη

82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων

83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων στοιχείων

83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

83.12 Προβλέψεις για εξ/κούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ

84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

84.01 Έσοδα από χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προηγούμενων για έκτακτους κινδύνους

84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς

κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ

85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων

85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού
εξοπλισμού

85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα

86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

87.....

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως

88.01 Ζημιές χρήσεως

88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως

88.03 Ζημιές προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη

88.04 Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη

88.07 Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση

88.08 Φόρος εισοδήματος

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι

88.98 Ζημιές εις νέο

88.99 Κέρδη προς διάθεση

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως

ΟΜΑΔΑ 9^η

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

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

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

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 πάγιων στοιχείων

94.28 Είδη συσκευασίας

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΞΕΙΣ (Α' ΛΥΣΗ) Η' ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η' ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Β' ΛΥΣΗ)

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΟΜΑΔΑ 10^η

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ

ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λ.π.

02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές

02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ

ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων

06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων

06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων

06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η' ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Σκοπός της λογιστικής, είναι η παροχή ποσοτικοποιημένων πληροφοριών για τους οικονομικούς οργανισμούς στους χρήστες για την λήψη ορθολογικών αποφάσεων. Οι λογιστικές πληροφορίες είναι πολύ χρήσιμες για την αποτελεσματική λειτουργία της κοινωνίας, διότι δίνουν τη δυνατότητα στους χρήστες να προβαίνουν σε διαπιστώσεις για τα θέματα που τους αφορούν και για να λαμβάνουν τις σχετικές με αυτά αποφάσεις.

Πολλές είναι οι ομάδες ανθρώπων και οργανισμών που ενδιαφέρονται για την καθημερινή λειτουργία των οικονομικών συστημάτων. Από τις ομάδες αυτές δεν θα μπορούσε να λείπει και η ναυτιλιακή επιχείρηση. Όλο και περισσότερο ο κόσμος της ναυτιλίας χρησιμοποιεί τις λογιστικές πληροφορίες ως βάση για να προβλέψει τις μελλοντικές οικονομικές εξελίξεις και συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Ωστόσο, στην ναυτιλία η λογιστική είναι μία υποστηρικτική δραστηριότητα, με σκοπό να παρέχει ποσοτικοποιημένες πληροφορίες για την ναυτιλιακή επιχείρηση, οι οποίες είναι χρήσιμες στη λήψη αποφάσεων, δηλαδή στις διαδικασίες αξιολόγησης και επιλογής της καλύτερης μεταξύ εναλλακτικών λύσεων.

Για τη λογιστική τυποποίηση του ναυτιλιακού κλάδου, οι ιδιομορφίες και τα προβλήματα που παρουσιάζει ο κλάδος της ναυτιλίας θα πρέπει να συνεκτιμηθούν και με τις ιδιαιτερότητες που παρουσιάζει η δραστηριότητα κάθε ναυτιλιακής επιχείρησης.

Θα μπορούσαμε, λοιπόν, να παρατηρήσουμε την διαφοροποίηση που δημιουργεί ο τρόπος δρομολόγησης του πλοίου. Αν δηλαδή εκτελεί τακτική προκαθορισμένη γραμμή ή δεν έχει ορισμένο δρομολόγιο, ή είναι κρουαζιερόπλοιο ή φορτηγό ή άλλο είδος πλοίου, γιατί θα υπάρξει διαφορά στη διαμόρφωση της δομής των εσόδων και των εξόδων του.

Η παρούσα διπλωματική εργασία μπορεί να συμβάλλει ενεργά στην τυχόν, από νομοθετικές π.χ. χρηματιστήριο ή μη ρυθμίσεις, υποχρεωτική εφαρμογή του Γ.Λ.Σ. σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις καθ' όσον το προτεινόμενο υπόδειγμα λογαριασμών αποτελεί συστατικό υπόβαθρο – εργαλείο χρήσιμο για την παραπάνω αναλυτική εφαρμογή.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Ι. Χολέβας – Β. Δερδεψίδης

Εκδόσεις Σμπίλιας

« Το οικονομικό »

ΑΘΗΝΑ 1990

2. ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Κατερίνα Λεκαράκου – Νιζάμη

Άγγελος Παπασπύρου

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 1997

3. ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Κωνσταντίνος Ν. Καρδακάρης

Εκδόσεις « ΕΛΛΗΝ »

ΑΘΗΝΑ 1999

4. ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ (Μέρος Α')

Δικαίος Π. Καούνης

Σύγχρονη Εκδοτική

ΑΘΗΝΑ 1999

5. ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη

Εκδοτικός οίκος « ΠΑΜΙΣΣΟΣ »

ΑΘΗΝΑ 1990

6. ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΦΟΡΤΗΓΟΥ ΠΟΝΤΟΠΟΡΟΥ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΑΤΙΚΟΥ

ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΕΙΣΗΓΜΕΝΗΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.

Απ. Αποστόλου

Εκδόσεις « ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ »

ΠΕΙΡΑΙΑΣ Οκτώβριος 2002 & 2004

7. ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Δρ. Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης

Στέφανος Π. Σαρακοστίδης

Εκδόσεις ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ

ΑΘΗΝΑ 2003

8. Η ΟΜΑΔΑ 9 ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΕ ΜΗΝΙΑΙΑ ΚΑΙ

ΕΤΗΣΙΑ ΒΑΣΗ

ΜΗΝΙΑΙΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΗΝΙΑΙΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΙ

Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη

Εκδόσεις « ΒΡΥΚΟΥΣ » Ο.Ε

Αθήνα 1997

9. Ο « ΠΑΝΔΕΚΤΗΣ » ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ

ΤΟΜΟΙ Α', Β', Γ'

Εκδόσεις « ΒΡΥΚΟΥΣ »

Αθήνα 1999

10. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΝΑΥΛΩΣΕΙΣ

Κ. Γκιζιάκης - Α. Ι. Παπαδόπουλος - Ε. Η. Πλωμαρίτου

Εκδόσεις ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ

ΑΘΗΝΑ 2002

11. ΑΝΑΛΥΣΗ – ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

ΣΧΕΔΙΟΥ

Χ. Κ. Ξένος

ΙΠΙΡΟΤΙΚΙ SOFTWARE & PUBLICATIONS S.A.

ΑΘΗΝΑ 1999

12. ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ (Γ' ΕΚΔΟΣΗ – ΒΕΛΤΙΩΜΕΝΗ ΜΕ €)

Βούλγαρη-Παπαγεωργίου Ευμορφία

Εκδόσεις ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΕΚΔΟΤΙΚΗ

ΑΘΗΝΑ 2001

13. ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΤΟΜΟΙ Α' & Β'

Αντώνης Α. Παπάς

Εκδόσεις ΕΥΓ.ΜΠΕΝΟΥ

ΑΘΗΝΑ 1998

14. ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

Β' ΕΚΔΟΣΗ

ΕΛΚΕΠΑ

ΑΘΗΝΑ 1987

15. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ Ή ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ

ΣΥΜΦΕΡΟΝΤΩΝ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ

ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ (IFRS)

Απ.Αποστόλου

Εκδόσεις ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟΥ ΠΕΙΡΑΙΩΣ 2002

16. ΑΞΙΑ ΠΛΟΙΩΝ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ

Απ.Αποστόλου

Εκδόσεις ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟΥ ΠΕΙΡΑΙΩΣ 2003