

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ & ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
ΤΑΞΕΩΣ, ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ & ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

**ΜΠΙΝΙΑΡΗ ΜΑΡΙΑ
ΒΟΒΟΛΗΣ ΓΙΑΝΝΗΣ**



Εισηγήτρια: Ζαχαροπούλου Θεοδώρα

ΠΑΤΡΑ 2000

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	6704
----------------------	------

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι ειδικής κατηγορίας λογαριασμοί, 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 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 με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογαριασμοί ομάδων 1-8) και της Αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης (λογαριασμό ομάδας 9).

Χαρακτηριστικά των λογαριασμών τάξεως είναι ότι:

- (α) Όταν χρεώνεται ένας, πιστώνεται ο άλλος και αντίθετα. Έτσι έχουν ίσα και αντίθετα ποσά.
- (β) Χρεώνονται και πιστώνονται πάντα με το ίδιο μέτρο αξίας (είναι δηλαδή αμιγείς). Οι τιμή αυτή μπορεί να είναι η πραγματική αξία, η προϋπολογισμένη αξία ή να είναι λογιστικό ισότιμο, δηλαδή λογιστική συμβατική τιμή, αρκεί το λογιστικό αυτό ισότιμο να προσδιοριστεί τι αντιπροσωπεύει. Για παράδειγμα, ένα δέμα των 20 κιλών ή ένα βιβλίο κ.λ.π., αν και αυτό θα πρέπει να αποφεύγεται, όπου υπάρχει δυνατότητα να υπολογιστεί η πραγματική ή η προϋπολογισμένη αξία.
- (γ) Εμφανίζονται ιδιαιτέρως στον Ισολογισμό, κάτω από τα συνολικά αθροίσματα του Ενεργητικού και του Παθητικού.

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 συμβάσεως, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους
- ⇒ Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία

Οι προβλεπόμενοι από το Ε.Γ.Λ.Σ. λογαριασμοί τάξεως

Το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει την τήρηση των ακόλουθων ζευγών λογαριασμών τάξεως:

Λογαριασμοί: 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία» 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»

Με το ζεύγος των λογαριασμών αυτών παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας. Τα ξένα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στην κατοχή οικονομικής μονάδας π.χ. για φύλαξη, για είσπραξη, για χρήση, σε παρακαταθήκη, παρακολουθούνται με το λογαριασμό 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία», ο οποίος συλλειτουργεί με το λογαριασμό 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».

Ο λογαριασμός 01 χρεώνεται με την αξία των περιουσιακών στοιχείων τρίτων (πραγματική ή προϋπολογιστική) ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών στοιχείων με πίστωση του λογαριασμού 05, πιστώνεται δε όταν τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στο δικαιούχο ή κατά οποιοδήποτε τρόπο παύουν να βρίσκονται στην κατοχή της επιχείρησης, με χρέωση του λογαριασμού 05. Η πίστωση του λογαριασμού 01 γίνεται με την αυτή αξία ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο είχε χρεωθεί.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει την υποχρεωτική τήρηση των ακόλουθων υπολογαριασμών:

01.00. Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη	→	05.00. Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη
01.01. Αξίες τρίτων για είσπραξη	→	05.01. Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

01.02. Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη → 05.02. Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

Παράδειγμα

- ❶ Η επιχείρηση "X" πήρε από τον Ψ 1000 κιλά του εμπορεύματος Α, να το πωλήσει για λογαριασμό του, με κατώτερη τιμή πώλησης 150 δρχ. το κιλό.

01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		150.000
01.02. Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη		
01.02.00. Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	<u>150.000</u>	
05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		150.000
05.02. Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη		
05.02.00. Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	<u>150.000</u>	
1000 κιλά προς 150 δρχ. Τ.Π.		

- ❷ Η επιχείρηση "X" πώλησε 600 κιλά του εμπορεύματος Α του Ψ, με μετρητά, προς 180 δρχ. το κιλό.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		108.000
38.00. Ταμείο	<u>108.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		108.000
50.90. Τρίτοι-λογαριασμός πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους	<u>108.000</u>	
Πώληση 600 κιλών προς 180 δρχ. το κιλό		

05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		90.000
05.02. Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη		
05.02.00. Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	<u>90.000</u>	
01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		90.000
01.02. Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη		
01.02.00. Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	<u>90.000</u>	
Αντιλογισμός λόγω πώλησης		

⊙ Η επιχείρηση "X" επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και τα χρήματα στον Ψ, αφού κράτησε προμήθεια 5% πάνω στην τιμή πώλησεως.

05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	50.000	
05.02. Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη		
05.02.00. Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	<u>50.000</u>	
01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		50.000
01.02. Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη		
01.02.00. Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	<u>50.000</u>	
Αντιλογισμός λόγω επιστροφής 400 κιλών		
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		108.000
50.90. Τρίτοι - λογαριασμός πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους	<u>108.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		102.600
38.00. Ταμείο	<u>102.600</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		5.400
75.02. Προμήθειες - Μεσιτείες		
75.02.01. Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	<u>5.400</u>	
Προμήθεια και Αποδειξη Πληρωμής		

Λογαριασμοί: 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών»
05 «Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών»

Η οικονομική μονάδα, για την εξασφάλισή της ότι οι συναλλασσόμενοι με αυτήν τρίτοι θα εκπληρώσουν τις συμβατικές τους υποχρεώσεις στο ακέραιο, λαμβάνει από αυτούς διάφορες εξασφαλίσεις. Για τον ίδιο λόγο η οικονομική μονάδα δίνει σε τρίτους εξασφαλίσεις. Οι ληφθείσες και δοθείσες εξασφαλίσεις παρακολουθούνται με ζεύγη λογαριασμών τάξεως.

Οι εξασφαλίσεις είναι: η εγγύηση, το ενέχυρο, η υποθήκη και η προσημείωση υποθήκης, καθώς και οι εγγυητικές επιστολές των Τραπεζών. Για τις εξασφαλίσεις αυτές σημειώνουμε συνοπτικά τα εξής:

(α) Εγγύηση: είναι η σύμβαση που καταρτίζεται μεταξύ δύο προσώπων, του εγγυητή και του δανειστή, με την οποία ο πρώτος αναλαμβάνει έναντι του δευτέρου την ευθύνη, ότι θα καταβληθεί προς αυτόν η οφειλόμενη παροχή κάποιου άλλου τρίτου προσώπου, του πρωτοφειλέτη.

Η σύμβαση της εγγύησης πρέπει να συσταθεί με έγγραφο, ειδάλως είναι άκυρη.

(β) Ενέχυρο: είναι το εμπράγματο δικαίωμα που απαιτείται επί ξένου κινητού πράγματος, το οποίο πράγμα μπορεί να εκποιηθεί και το οποίο αποκτάται για να εξασφαλιστεί κάποια απαίτηση με την ικανοποίηση του δικαιούχου της απαίτησης (δανειστή) από το πράγμα.

Για τη σύσταση ενεχύρου, απαιτείται σύμβαση ενεχυριάσεως, δηλαδή συμφωνία μεταξύ κυρίου κινητού πράγματος και δανειστή, ότι ο δεύτερος αποκτά ενέχυρο επί του πράγματος. Στη σύμβαση αναφέρεται το ποσό που ασφαρίζεται και περιγράφεται το ενέχυρο. Η σύμβαση πρέπει να γίνει με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

(γ) Υποθήκη: είναι το εμπράγματο δικαίωμα που απαιτείται επί ξένου ακίνητου πράγματος (δεκτικού εκποιήσεως), για την εξασφάλιση απαιτήσεως, με την προνομιακή ικανοποίηση του δικαιούχου της απαιτήσεως από το πράγμα. Για την απόκτηση υποθήκης, απαιτείται Τίτλος που δίνει δικαίωμα Υποθήκης. Ο Τίτλος είναι δυνατό να απορρέει από το νόμο, από δικαστική απόφαση ή από ιδιωτική βούληση.

(δ) Προσημείωση Υποθήκης: παρέχει μόνο το δικαίωμα της προτιμήσεως για την απόκτηση υποθήκης. Ο δανειστής μπορεί να εγγράψει προσημείωση υποθήκης ύστερα από άδεια του προέδρου πρωτοδικών της τοποθεσίας του ακινήτου.

Στο λογαριασμό 02 ο οποίος συλλειτουργεί με το λογαριασμό 06, παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες, όπως αναφέραμε πιο πάνω.

Επίσης στο λογαριασμό 02, παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία βρίσκονται στα χαρτοφυλάκια της επιχείρησης, επειδή είτε έχουν προεξοφληθεί, είτε έχουν μεταβιβασθεί σε τρίτους με οπισθογράφηση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας (λογ. 31.04, 31.05, 1.11 και 31.12), επειδή απορρέει νομική ευθύνη (εγγύηση πληρωμής). Δε συμβαίνει το ίδιο όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα μεταβιβαστούν για είσπραξη, ενέχυρο και λοιπά όπου η οικονομική μονάδα είναι κύρια αυτών και υποχρεούται να τα παρακολουθεί σε λογαριασμούς ουσίας.

Ο λογαριασμός 02 χρεώνεται με την αξία των εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών που παραχωρούνται ή λαμβάνονται, καθώς και με την αξία των γραμματίων εισπρακτέων που προεξοφλούνται ή μεταβιβάζονται σε τρίτους, με πίστωση του λογαριασμού 06 και πιστώνεται όταν οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες παύσουν να υπάρχουν ή όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα της κατηγορίας αυτής εξοφληθούν από τους αποδέκτες τους ή επιστραφούν στην επιχείρηση λόγω μη πληρωμής τους.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. έχουμε τα παρακάτω ζεύγη λογαριασμών:

02.00. Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	→	06.00. Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων
02.01. Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων	→	06.01. Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
02.02. Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λ.π.	→	06.02. Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων
02.03. Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων	→	06.03. Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων
02.04. Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως	→	06.04. Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσε-

	συμβάσεων με προμηθευτές		ως συμβάσεων.
02.09	Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	→	06.09. Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

Τα παραπάνω ζεύγη λογαριασμών χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών που λαμβάνει η οικονομική μονάδα από τρίτους και πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφαλείες παύσουν να υπάρχουν.

Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των εγγυήσεων, ενεχύρων κ.λ.π., η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

02.10.	Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων	→	06.10. Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
02.11.	Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων	→	06.11. Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
02.12.	Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων	→	06.12. Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων
02.13.	Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων	→	06.13. Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων
02.14.	Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες	→	06.14. Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων.
02.09	Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων	→	06.19. Κομιστές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

Τα παραπάνω ζεύγη λογαριασμών χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών που παραχωρούνται από την εταιρεία σε τρίτους και πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφαλείες παύσουν να υπάρχουν.

Στην περίπτωση που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των εγγυήσεων, ενεχύρων κ.λ.π., η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

02.20. Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα	→	06.20. Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων
02.21. Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα	→	06.21. Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων

Οι παραπάνω λογαριασμοί χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των γραμματίων εισπρακτέων που προεξοφλούνται ή μεταβιβάζονται σε τρίτους και πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν τα γραμμάτια αυτά εξοφληθούν από τους αποδέκτες τους ή επιστραφούν στην οικονομική μονάδα λόγω μη πληρωμής τους.

Παράδειγμα

Στην επιχείρηση Α πραγματοποιήθηκαν μεταξύ άλλων και το ακόλουθα λογιστικά γεγονότα:

- Χορήγησε δάνειο δρχ. 1.000.000 στην επιχείρηση Β, αφού πήρε ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας δρχ. 1.400.000.

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.400.000
02.00. Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00 Χρεόγραφα του Β σε ενέχυρο	<u>1.400.000</u>
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.400.000
06.00. Δικαιούχοι ενεχύρων για εξόφληση απαιτήσεων	
06.00.00. Β δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων	<u>1.400.000</u>
Παραλαβή χρεογράφων	

33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.000.000
33.95. Λοιποί χρεώστες διάφοροι		
33.95.00 Β λογαριασμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	<u>1.000.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.000.000
38.00. Ταμείο	<u>1.000.000</u>	
Απόδειξη Νο...		

❷ Ο Β εξόφλησε το δάνειο πλέον τόκων δρχ. 60.000 και παρέλαβε τα χρεόγραφα.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.060.000
38.00. Ταμείο	<u>1.060.000</u>	
33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.000.000
33.95. Λοιποί χρεώστες διάφοροι		
33.95.00. Β λογαριασμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	<u>1.000.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		60.000
76.03. Λοιποί πιστωτικοί τόκοι		
76.03.00. Πιστωτικοί τόκοι από χορηγήσεις δανείων	<u>60.000</u>	

Απόδειξη Νο...

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ		1.400.000
06.00. Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων		
06.00.00. Β δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων	<u>1.400.000</u>	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ		1.400.000
02.00. Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων		
02.00.00. Χρεόγραφα του Β σε ενέχυρο	<u>1.400.000</u>	

Παράδοση χρεογράφων

③ Η επιχείρηση έλαβε δάνειο δρχ. 6.000.000 από τον Γ, με υποθήκη ακινήτου αξίας δρχ. 20.000.000.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	6.000.000
38.00. Ταμείο	<u>6.000.000</u>
53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	6.000.000
53.98. Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε δρχ.	
53.98.00. Γ - Λογαριασμός ενυπόθηκου δανείου	<u>6.000.000</u>
Απόδειξη Νο...	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	20.000.000
02.11. Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων	
02.11.00. Παραχωρημένη υποθήκη ακινήτου... υπέρ του Γ	<u>20.000.000</u>
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	20.000.000
06.11. Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων	
06.11.00. Γ- Λογαριασμός παραχώρησης υποθήκης ακινήτου...	<u>20.000.000</u>
Εγγραφή υποθήκης	

Σημείωση

Με την εξόφληση και διαγραφή της υποθήκης θα γίνουν ακριβώς αντίθετες εγγραφές.

④ Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην Εμπορική Τράπεζα ονομαστικής αξίας 100.000 δρχ. Και εισέπραξε 92.000 δρχ.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΘΕΣΙΜΑ		92.000
38.00. Ταμείο	<u>92.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΣΟΔΑ		8.000
65.02. Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	<u>8.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		100.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>100.000</u>	
Απόδειξη Νο...		
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ		100.000
02.20. Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα		
02.20.00. Εμπορική Τράπεζα-Λογαριασμός	<u>100.000</u>	
Προεξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων		
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ		100.000
06.20. Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων		
06.20.00. Προεξοφλήσεις γραμματίων	<u>100.000</u>	
εισπρακτέων στην Εμπορική Τράπεζα		
Απόδειξη Νο...		

Σημείωση

Η εγγραφή τάξεως αντιλογίζεται όταν η επιχείρηση ειδοποιηθεί από την Τράπεζα ότι εισέπραξε τη συναλλαγματική ή αν περάσει εύλογος χρόνος, μέσα στον οποίο σημαίνει ότι η Τράπεζα εισέπραξε τη συναλλαγματική ή αν επιστραφεί ανείσπρακτη στην επιχείρηση.

Λογαριασμοί: 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»
07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»

Η επιχειρηματική δραστηριότητα διεξάγεται με τη συνεχή κατάρτιση και εκτέλεση αμοτεροβαρών συμβάσεων, δηλαδή αγορά, πώληση, μίσθωση πράγματος, μίσθωση εργασίας. Στις περισσότερες αμοτεροβαρείς συμβάσεις που καταρτίζονται στην πράξη, ο χρόνος κατάρτισεως συμπίπτει ή δεν απέχει πολύ από το χρόνο εκτελέσεως. Για το λόγο αυτό δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς τάξεως οι δεσμεύσεις που γεννώνται

από τις συμβάσεις αυτές, αλλά οι μεταβολές που απορρέουν από την εκτέλεσή τους καταχωρούνται απευθείας σε λογαριασμούς ουσίας.

Εκτός όμως από τις παραπάνω αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, όπου η σύναψη συμπίπτει ή δεν απέχει πολύ από την εκτέλεσή τους, συνάπτονται κι άλλες με προθεσμία εκτελέσεως, οι οποίες συνήθως αφορούν αντικείμενα μεγάλης αξίας, π.χ. αγορές από το εξωτερικό μηχανολογικού εξοπλισμού ή πρώτων υλών, αγοραπωλησίες προθεσμιακού συναλλάγματος, συμβάσεις με εργολάβους κατασκευών, ναυλώσεις μεταφορικών μέσων, και λοιπά. Η λογιστική παρακολούθηση της εκτελέσεως των συμβάσεων αυτών επιτυγχάνεται δια λογαριασμών τάξεως.

Στο λογαριασμό 03 "Απαιτήσεις Από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις", ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 07 "Υποχρεώσεις Από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις", παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που έχουν υπογραφεί με τρίτους, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.

Ο λογαριασμός 03 χρεώνεται με την αξία του ανεκτέλεστου μέρους κάθε αμφοτεροβαρούς σύμβασης, με πίστωση του λογαριασμού 07, πιστώνεται δε όταν οι συμβάσεις αυτές παύσουν να έχουν ισχύ ή εκτελεστούν κατά μέρος, με χρέωση του λογαριασμού 07.

Η αξία με την οποία χρεώνονται και πιστώνονται, είναι η αξία που αναφέρεται στις συμβάσεις (πραγματική, προϋπολογιστική ή λογιστικό ισότιμο).

Ζεύγη λογαριασμών που μπορεί να έχουμε είναι:

- | | |
|--|--|
| - Προαγορές ή παραγγελίες αγοράς | → Προπωλητές ή εκτελεστές αγορών |
| - Προαγοραστές ή πελάτες - λογαριασμός παραγγελιών τους υπό εκτέλεση | → Προπωλήσεις ή παραγγελίες πελατών υπό εκτέλεση |
| - Προαγορές συναλλάγματος | → Προπωλητές συναλλάγματος |
| - Προαγοραστές συναλλάγματος | → Προπωλήσεις συναλλάγματος |
| - Ναυλώσεις | → Εκναυλωτές |

Παράδειγμα

Οι Α και Β υπέγραψαν σύμβαση, σύμφωνα με την οποία ο Β θα παραδώσει στον Α ηλεκτρικά ψυγεία, που θα κατασκευάσει μέσα σε διάστημα 6 μηνών από την ημέρα συμφωνίας και η τιμή ορίστηκε σε 2.000.000 δρχ.

Η εγγραφή του Α θα είναι:

03. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
03.00 Προαγορές εμπορευμάτων	
03.00.00. Προαγορές ψυγείων	<u>2.000.000</u>
07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
07.00. Προπωλητές εμπορευμάτων	
07.00.00. Β προπωλητής ψυγείων	<u>2.000.000</u>
Σύμβαση	

Σημείωση

Κατά την παραλαβή θα λειτουργήσουν οι λογαριασμοί ουσίας, αγορές και προμηθευτές και θα αντιλογιστούν οι λογαριασμοί τάξεως. Σε περίπτωση μερικών εκτελέσεων της συμβάσεως, θα γίνονται κάθε φορά μερικοί αντιλογισμοί.

Η εγγραφή του Β θα είναι:

03. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
03.00. Προαγοραστές προϊόντων	
03.00.00. Α προαγοραστής ψυγείων	<u>2.000.000</u>
07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
07.00. Προπωλήσεις προϊόντων	
07.00.00. Προπωλήσεις ψυγείων στον Α	<u>2.000.000</u>
Σύμβαση	

**Λογαριασμοί: 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικών»
08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικών»**

Παρακολουθούνται πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία που έχει ανάγκη η οικονομική μονάδα.

Με τους λογαριασμούς αυτούς είναι δυνατό να παρακολουθούνται ακόμη:

- η αφορολόγητη υπεραξία από τη συγχώνευση ή μετατροπή οικονομικών μονάδων, σύμφωνα με τις διατάξεις της σχετικής νομοθεσίας
- τα ποσά των αφορολόγητων αποθεματικών, που η οικονομική μονάδα έχει το δικαίωμα να σχηματίσει, σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία
- ο αριθμός των μετοχών επικαρπίας της εταιρείας που βρίσκονται σε κυκλοφορία
- ο φόρος εισοδήματος με τον οποίο η εταιρεία έχει επιβαρυνθεί για τα κέρδη της που δε διένειμε (αποθεματοποίησε)
- τα ποσά των κερδών που αποθεματοποιήθηκαν από άλλες, πλην Α.Ε., στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει η εταιρεία και για τα οποία η εταιρεία επιβαρύνθηκε με φόρο εισοδήματος

Ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η επιχείρηση κρίνει ότι απεικονίζει στους οικείους υπολογαριασμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (π.χ. λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες), με πίστωση του λογαριασμού 08 και πιστώνεται όταν παύσει να υπάρχει το ενδιαφέρον της παρακολούθησης των πληροφοριών ή στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08.

Παράδειγμα

Ο Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας ΜΑΒΙΑ Α.Ε. υπέγραψε έγγραφη συμφωνία με τον πελάτη Α. Δήμα, να πωλήσει σ' αυτόν μέσα στο πρώτο τρίμηνο του επόμενου έτους 2001, 1500 κιλά νήμα με τιμή 2000 δρχ. το κιλό, σύνολο 3.000.000 δρχ. Οι εγγραφές θα είναι:

- ❶ Με ημερομηνία 30/12/00 στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της ΜΑΒΙΑ Α.Ε. γίνεται η παρακάτω εγγραφή πληροφοριών, με λογαριασμούς τάξης.

04. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	3.000.000
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ	
04.00.00. Προαγοραστής Α. Δήμας	<u>3.000.000</u>
08. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	3.000.000
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ	
08.00.00. Προπωλήσεις στον Α. Δήμα	<u>3.000.000</u>
Ως συμφωνητικό...	

Σημείωση

Μέσα στις επόμενες 10 ημέρες, αντίγραφο του συμφωνητικού αυτού κατατίθεται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που ανήκει η ΜΑΒΙΑ Α.Ε., για να έχει ισχύ η συμφωνία αυτή στα δικαστήρια, σε τυχόν αθέτησή της από τον πελάτη Α. Δήμα.

- ❷ Ενέργειες κατά την ημέρα που πραγματοποιείται η πώληση

08. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	3.000.000
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ	
08.00.00. Προπωλήσεις στον Α. Δήμα	<u>3.000.000</u>
04. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	3.000.000
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ	
04.00.00. Προαγοραστής Α. Δήμας	<u>3.000.000</u>
Τιμολόγιο Πώλησης - Δελτίο Αποστολής Ν ^ο ...	

Σημείωση

Επίσης με την ίδια ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η πώληση, θα γίνει και η κανονική λογιστική εγγραφή της πώλησης "επί πιστώσει" ή "μετρητοίς" κ.λ.π.

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ

Ο ν.2190/1920, σύμφωνος με το Ε.Γ.Λ.Σ., με τη διάταξη του άρθρου 42εξ11 ορίζει ότι στους λογαριασμούς τάξεως "απεικονίζεται ιδίως τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις και οι κάθε μορφής εγγυήσεις, καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες". Σχετικές αναλύσεις περιέχονται στο προσάρτημα.

Οι λογαριασμοί τάξεως δε συναθροίζονται με τα αθροίσματα των λογαριασμών ουσίας του ενεργητικού και παθητικού, αλλά αθροίζονται ως ιδιαίτερη κατηγορία λογαριασμών και το άθροισμά τους αναγράφεται στον Ισολογισμό.

Ορθότερη είναι η γνώμη ότι οι λογαριασμοί αυτοί, όχι μόνο δεν πρέπει να συναθροίζονται με τους λογαριασμούς ουσίας του ενεργητικού και του παθητικού, αλλά δεν πρέπει οι κατηγορίες των λογαριασμών αυτών να συναθροίζονται και το ιδιαίτερο άθροισμά τους να εμφανίζεται στον Ισολογισμό, γιατί συναθροίζονται ποσά ανόμοιας έννοιας και περιεχομένου. Γι' αυτό, ορθότερα οι σχολιαζόμενοι λογαριασμοί να εμφανίζονται στον Ισολογισμό αναλυτικά ή το πολύ σε διακριμένες κατά είδος κατηγορίες.

ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Οι βασικές λογιστικές αρχές της αυτοτέλειας των χρήσεων και της αντιπαραθέσεως εσόδων-εξόδων, προκύπτουν από το συσχετισμό των εσόδων που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση από τη δραστηριότητα της επιχείρησης, με τα έξοδα που αντιστοιχούν στα έσοδα αυτά.

Συμβαίνει όμως πολλές φορές, ορισμένες πράξεις που επιφέρουν αύξηση στα έξοδα ή στα έσοδα, να μην έχουν ολοκληρωθεί μέσα στη χρήση ή αντίθετα συμβαίνει να έχουν ολοκληρωθεί πράξεις από τις οποίες δημιουργήθηκαν έξοδα ή έσοδα, τα οποία όμως αφορούν την προσεχή ή ακόμα και προσεχείς χρήσεις. Για τους λόγους αυτούς, στο τέλος της χρήσεως, κατά την προσαρμογή των λογιστικών γεγονότων προς τα πραγματικά δεδομένα της απογραφής, γεννάται η ανάγκη της δημιουργίας των καλούμενων μεταβατικών λογαριασμών ή όπως αλλιώς λέγονται, των λογαριασμών οριοθετήσεως των χρήσεων.

Ο νόμος, σύμφωνα με το Ε.Γ.Α.Σ., ορίζει ότι στους μεταβατικούς λογαριασμούς του ενεργητικού εμφανίζονται χωριστά:

- ☛ Τα έξοδα που πληρώθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις (έξοδα προπληρωμένα).
- ☛ Τα έσοδα που αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράχθηκαν ή δεν επιτρέπεται η καταχώρησή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμα απαιτητά.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ»

Λογαριασμός 36.00 «Εξόδα επόμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό αυτόν εμφανίζονται τα έξοδα που δεν αφορούν τη χρήση με την οποία καταβλήθηκαν, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Συνήθεις περιπτώσεις τέτοιων εξόδων που συναντώνται στην πράξη είναι οι προπληρωθέντες μισθοί, τα προπληρωθέντα έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα, και λοιπά), η μη καταναλωθείσα γραφική ύλη που παραμένει στην απογραφή και λοιπά.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση την 1/10/99 κατέβαλε ασφάλιστρα τετραμήνου από 1/1/99 έως 31/1/00 δρχ. 200.000

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δύο τρόπους:

Α' τρόπος:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		150.000
62.05. Ασφάλιστρα		
62.05.00. Ασφάλιστρα πυρός	<u>150.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		50.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων		
36.00.05. Ασφάλιστρα		
36.00.05.00. Ασφάλιστρα πυρός	<u>50.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00. Ταμείο	<u>200.000</u>	

Β' τρόπος:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		200.000
62.05. Ασφάλιστρα		
62.05.00. Ασφάλιστρα πυρός	<u>200.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00. Ταμείο	<u>200.000</u>	

Στο τέλος της χρήσης και με ημερομηνία 31/12 γίνεται η εγγραφή:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	50.000	
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων		
36.00.05. Ασφάλιστρα	<u>50.000</u>	
62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		50.000
62.05. Ασφάλιστρα	<u>50.000</u>	

Στην επόμενη χρήση του 2000 που τα ασφάλιστρα θα καταστούν δουλευμένα γίνεται η εγγραφή:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		50.000
62.05. Ασφάλιστρα		
62.05.00 Ασφάλιστρα πυρός	<u>50.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		50.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων	<u>50.000</u>	

Λογαριασμός 36.01 «Έσοδα χρήσεως Εισπρακτέα»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτήν και τα οποία, σύμφωνα με σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά, και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε χρέωση των οικείων λογαριασμών απαιτήσεων. Συνηθισμένες περιπτώσεις εισπρακτέων εσόδων, δηλαδή δουλευμένων και μη απαιτητών κατά το τέλος της χρήσεως, είναι οι τόκοι, οι προμήθειες και λοιπά.

Παράδειγμα 1^α

Στις 10/1/00 εισπράττουμε ενοίκιο δρχ. 200.000 μηνός Δεκεμβρίου '99.

Στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης γίνεται η εγγραφή:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		200.000
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
36.01.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>200.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		200.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>200.000</u>	

Ενώ στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου της χρήσης 2000 γίνεται η εγγραφή:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00. Ταμείο	<u>200.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		200.000
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	<u>200.000</u>	

Παράδειγμα 2^α

Καταθέσαμε την 1/7/99 2.000.000 δρχ. στην Ε.Τ.Ε. σε λογαριασμό προθεσμίας ετήσιας διάρκειας 1/7/99 - 30/6/00 της οποίας ο τόκος προς 24% είναι εισπρακτέος την 30/6/00. Η εγγραφή θα είναι:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000.000
38.04. Καταθέσεις προθεσμίας σε δρχ.		
38.04.00. Ε.Τ.Ε. λογαριασμός Νο...	<u>2.000.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000.000
38.00. Ταμείο	<u>2.000.000</u>	

Στις 31/12/99 το μισό ποσό του τόκου της προθεσμιακής κατάθεσης στην Ε.Τ.Ε. έχει καταστεί δουλευμένο. Η εγγραφή θα είναι:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	240.000
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	
36.01.76. Έσοδα Κεφαλαίων	
36.01.76.03. Λοιποί Πιστωτικοί Τόκοι	<u>240.000</u>
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	240.000
76.03. Λοιποί Πιστωτικοί Τόκοι	
76.03.00. Τόκοι Καταθέσεων Τραπεζών	<u>240.000</u>

Στις 30/6/00 καθίσταται απαιτητός ο τόκος της προθεσμιακής κατάθεσης στην Ε.Τ.Ε. και μαζί με το ποσό της προθεσμιακής κατάθεσης μεταφέρεται στο λογαριασμό όψεως.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	2.480.000
38.03. Καταθέσεις όψεως σε δρχ.	
38.03.00. Ε.Τ.Ε. λογαριασμός Νο...	<u>2.480.000</u>
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	2.000.000
38.04. Καταθέσεις προθεσμία σε δρχ.	
38.04.00. Σ.Τ.Ε. λογαριασμός Νο...	<u>2.000.000</u>
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	240.000
36.01. Έσοδα χρήσης εισπρακτέα	
36.01.76. Έσοδα Κεφαλαίων	<u>240.000</u>
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	240.000
76.03. Λοιποί Πιστωτικοί Τόκοι	
76.03.00. Τόκοι Καταθέσεων Τραπεζών	<u>240.000</u>

Λογαριασμός 36.02 «Αγορές υπό παραλαβή»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται στο τέλος της χρήσεως, οι υπό παραλαβή αγορές, για τις οποίες έχουν περιέλθει στην οικονομική μονάδα τα σχετικά τιμολόγια πριν από τη λήξη της χρήσης, ενώ τα αγαθά δεν είχαν μέχρι τέλος της χρήσης παραληφθεί.

Σχετικά με τη λειτουργία του λογαριασμού, το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει τα εξής:

- ☛ Σε περιπτώσεις που κατά τη διάρκεια της χρήσεως περιέρχονται στην οικονομική μονάδα τιμολόγια πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών, δε διενεργούνται εγγραφές.
- ☛ Σε περιπτώσεις που κατά το τέλος της χρήσεως λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη της οικονομικής μονάδας, πιστώνεται με την αξία τους ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή, με χρέωση του παραπάνω λογαριασμού «Αγορές υπό παραλαβή».
- ☛ Αν τα αγορασμένα αγαθά δεν έχουν φορτωθεί για λογαριασμό της οικονομικής μονάδας μέχρι το τέλος της χρήσεως, δε διενεργείται καμία λογιστική εγγραφή, αφού η οικονομική μονάδα δεν απόκτησε ακόμη την κυριότητα των αγαθών.

Ο λογαριασμός αυτός τακτοποιείται στην επόμενη χρήση. Κατά την παραλαβή των αγαθών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών των αποθεμάτων. Αν τα τιμολόγια αφορούν αγορές αγαθών από το εξωτερικό, που κατά το τέλος της χρήσεως δεν έχουν παραληφθεί, η οικονομική μονάδα μπορεί να μη διενεργήσει σχετικές εγγραφές.

Παράδειγμα

Ας υποθέσουμε ότι την 28/12/99 ο προμηθευτής μας Κώνστας, φόρτωσε για λογαριασμό της επιχείρησης εμπορεύματα δρχ.500.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%, τα οποία δεν έχουν παραληφθεί μέχρι το τέλος της χρήσεως και συνεπώς δεν τα έχουμε συμπεριλάβει στην απογραφή 31/12/99, ενώ η επιχείρηση έχει λάβει το σχετικό τιμολόγιο.

Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	590.000	
36.02. Αγορές υπό παραλαβή		
36.02.00 Αγορά...	<u>590.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		590.000
50.00. Προμηθευτες Εσωτερικού		
50.00.27. Κώνστας	<u>590.000</u>	
Τίμολόγιο Νο... αξία παραληφθέντων εμπορευμάτων		

Κατά τη νέα χρήση, όταν γίνει η εισαγωγή των εμπορευμάτων, θα γίνει η εγγραφή:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	500.000	
20.01. Αγορές χρήσης		
20.01.18. Αγορές χρήσης με 18%		
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		90.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων		
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		590.000
36.02. Αγορές υπό παραλαβή		
36.02.00. Αγορά...		
Παραλαβή εμπορευμάτων Τιμ. Νο... Κώνστας		

Λογαριασμός 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό»

Στο λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται στο τέλος της χρήσεως, τα ποσά που η οικονομική μονάδα δικαιούται για εκπτώσεις επί των αγορών της, με βάση τις συμφωνίες που έχει με τους προμηθευτές της, αλλά τα οποία δεν έχουν αναγγελθεί μέχρι το τέλος της χρήσεως, δηλαδή δεν έχουν περιέλθει στην κατοχή της τα σχετικά πιστωτικά σημειώματα των προμηθευτών της.

Η χρέωση του σχολιαζόμενου λογαριασμού γίνεται με πίστωση των οικείων λογαριασμών των αποθεμάτων.

Παράδειγμα

Ο προμηθευτής Ξενάκης με βάση τη σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την επιχείρηση, υποχρεούται να χορηγήσει έκπτωση 200.000 δρχ. για τις αγορές χρήσης '99. Ο Ξενάκης εξέδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 15/1/00, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό αυτό είναι για έκπτωση επί των αγορών χρήσης '99.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	200.000	
36.03. Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό		
36.03.01. Εκπτώσεις καλαμποκιού	<u>200.000</u>	
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		200.000
20.98. Εκπτώσεις αγορών		
20.98.01. Εκπτώσεις καλαμποκιού	<u>200.000</u>	

Όταν στη νέα χρήση η εταιρεία λάβει το πιστωτικό σημείωμα, θα κάνει την εγγραφή:

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	200.000	
50.00 Προμηθευτες Εσωτερικού		
50.00.00. Ξενάκης	<u>200.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		200.000
36.03. Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεις υπό διακανονισμό		
36.03.01. Εκπτώσεις καλαμποκιού	<u>200.000</u>	

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ» ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ.

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί του Ενεργητικού εμφανίζονται στον Ισολογισμό σε κατηγορία με ομώνυμο τίτλο και αναλύονται ως εξής:

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

- 36.00. 1. Έξοδα επόμενων χρήσεων
- 36.01. 2. Έσοδα χρήσεως Εισπρακτέα
- 36.02. 3. Αγορές υπό παραλαβή
- 36.03. 4. Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό

Παρατηρούμε σχετικά, ότι οι λογαριασμοί αυτοί, εφόσον αφορούν την επόμενη χρήση είναι λογαριασμοί Κυκλοφορούντος Ενεργητικού (αγορές υπό παραλαβή, έσοδα εισπρακτέα και λοιπά) ή εφόσον αφορούν τη μεθεπόμενη χρήση είναι λογαριασμοί του Πάγιου Ενεργητικού.

ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Η έννοια και η αποστολή των μεταβατικών λογαριασμών αναπτύσσεται πιο πάνω. Ειδικότερα για τους μεταβατικούς λογαριασμούς του παθητικού, το Ε.Γ.Λ.Σ. αποσαφηνίζει ότι, «όπως και οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού, έτσι και οι μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό αναμορφώσεως των λογαριασμών του Ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως χρήσεως».

Ο νόμος 2190/1920, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., ορίζει ότι στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού εμφανίζονται χωριστά:

- ☛ Τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις (έσοδα προεισπραγμένα)
- ☛ Τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν και αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώθηκαν ή δεν πιστώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς μέσα σ' αυτήν, ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε τέτοιους λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσεως.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ 56 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ»

Λογαριασμός 56.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων»

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση τα οποία όμως αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Συνήθεις περιπτώσεις τέτοιων εσόδων είναι τα προεισπραγμένα ενοίκια ακινήτων και γενικά τα προεισπραγμένα έσοδα.

Ο σχολιαζόμενος λογαριασμός είναι δυνατό να πιστωθεί:

- ⊕ είτε απευθείας κατά την εισπραξη των εσόδων στη διάρκεια της χρήσης
- ⊕ είτε στο τέλος της χρήσεως, με χρέωση των οικείων λογαριασμών εσόδων, που είχαν πιστωθεί κατά την εισπραξη των εσόδων στη διάρκεια της χρήσεως.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση εισέπραξε την 1/12/99 ενοίκια διμήνου Δεκεμβρίου '99 - Ιανουαρίου 2000, 200.000 δρχ.

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δύο τρόπους:

Α' τρόπος:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00. Ταμείο	<u>200.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		100.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		100.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	

Β' τρόπος:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		200.000
38.00. Ταμείο	<u>200.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		200.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>200.000</u>	

Στο τέλος της χρήσης και με ημερομηνία 31/12 γίνεται η εγγραφή:

75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		100.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		100.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	

Κατά τη νέα χρήση, όταν το έσοδο θα γίνει δουλευμένο, γίνεται η εγγραφή:

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		100.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		100.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>100.000</u>	

Λογαριασμός 56.01 «Έσοδα χρήσης δουλευμένα»

Στο λογαριασμό καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν (είναι δουλευμένα) την κλειόμενη χρήση και δεν καταβλήθηκαν (πληρώθηκαν) μέσα σ' αυτήν και τα οποία σύμφωνα με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά από τους δικαιούχους και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε πίστωση των οικείων λογαριασμών υποχρεώσεων.

Παράδειγμα

Στις 20/1/00 ήλθε το τιμολόγιο του Ο.Τ.Ε. που αφορά κατανάλωση μονάδων από 1/11/99 - 30/12/99 και είναι πληρωτέο μέχρι 25/1/00 δρχ. 100.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		100.000
62.03. Τηλεπικοινωνίες		
62.03.00. Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά	<u>100.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		18.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.62. Φ.Π.Α. δαπανών/παροχών τρίτων	<u>18.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		118.000
56.01. Έξοδα χρήσης δουλευμένα		
56.01.62.03. Τηλεπικοινωνίες	<u>118.000</u>	

Κατά τη νέα χρήση όταν θα πληρωθεί το έξοδο γίνεται η εγγραφή:

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		118.000
56.01. Έξοδα χρήσης δουλευμένα		
56.01.62. Παροχές τρίτων		
56.01.62.03. Τηλεπικοινωνίες	<u>118.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		118.000
38.00. Ταμείο	<u>118.000</u>	

Λογαριασμός 56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση»

Στο λογαριασμό καταχωρείται η οφειλόμενη, συμφωνημένη με τους προμηθευτές, αξία αγορασμένων αγαθών, τα οποία έχει παραλάβει η οικονομική μονάδα μέσα στη χρήση και συνεπώς έχει καταχωρήσει στους οικείους λογαριασμούς των αποθεμάτων της, ενώ τα σχετικά δικαιολογητικά (τιμολόγια προμηθευτών και λοιπά) δεν έχουν εκδοθεί από τους

αντισυμβαλλόμενους με την οικονομική μονάδα προμηθευτές με ημερομηνία της κλειόμενης χρήσης ή έχουν μεν εκδοθεί με τέτοια ημερομηνία, δεν έχουν όμως περιέλθει στην οικονομική μονάδα μέχρι την 31/12.

Ως προς τον τρόπο λειτουργίας του σχολιαζόμενου λογαριασμού, το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει τα εξής:

Η χρέωση των λογαριασμών αποθεμάτων με την αξία των αγαθών που αγοράζονται, γίνεται κατά την παραλαβή τους με βάση τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά αγοράς. Σε περίπτωση που τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών, χρεώνονται οι λογαριασμοί των αποθεμάτων με τη συμφωνημένη αξία των αγαθών που παραλαμβάνονται, με πίστωση του σχολιαζόμενου μεταβατικού λογαριασμού 56.02. Ο τελευταίος αυτός λογαριασμός χρεώνεται αμέσως μετά τη λήψη του οικείου στοιχείου, για παράδειγμα τιμολογίου, με πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή ή των λογαριασμών των χρηματικών διαθεσίμων ή των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό».

Παράδειγμα

Η επιχείρηση την 30/12 έλαβε εμπορεύματα με Δελτίο Αποστολής αξίας 500.000 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 18%, από τον προμηθευτή Σ. Αντέλλη.

Η εγγραφή που θα γίνει στο τέλος της χρήσης είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		500.000
20.01. Αγορές χρήσης		
20.01.00. Ζάχαρη	<u>500.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		90.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>90.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		590.000
56.02. Αγορές υπό τακτοποίηση	<u>590.000</u>	

Όταν στη νέα χρήση λάβει το σχετικό τιμολόγιο θα κάνει την εγγραφή:

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		590.000
56.02. Αγορές υπό τακτοποίηση	<u>590.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		590.000
50.00. Προμηθευτές Εσωτερικού		
50.00.00. Σ. Αντέλλης	<u>590.000</u>	

Λογαριασμός 56.03 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό»

Στο λογαριασμό εμφανίζονται οι οφειλόμενες από την οικονομική μονάδα προς τους πελάτες της εκπτώσεις επί των πωλήσεων της χρήσης, το ακριβές ύψος των οποίων δεν είναι γνωστό κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού και για το λόγο αυτό, δεν είναι δυνατή ή δεν κρίνεται σκόπιμη η πίστωση των λογαριασμών των πελατών με τα ποσά των εκπτώσεων αυτών.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της Γεωργίου να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Αν υποθέσουμε ότι ο τζίρος κατά τη διάρκεια της χρήσης ήταν 10.000.000 δρχ., η έκπτωση ανέρχεται σε 500.000 δρχ.

Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ		500.000
70.01. Πωλησεις Εσωτερικού		
70.01.02. Εκπτώσεις Πωλήσεωv	<u>500.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		500.000
56.03. Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό	<u>500.000</u>	

Όταν η Επιχείρηση στη νέα χρήση εκδώσει το σχετικό πιστωτικό τιμολόγιο, θα κάνει την εγγραφή:

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		500.000
56.03. Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό	<u>500.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		500.000
30.00. Πελάτες Εσωτερικού	<u>500.000</u>	
30.00.00. Γεωργίου		

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 56 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ» ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ

Οι υπολογαριασμοί του 56, εμφανίζονται στον Ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία του Παθητικού, με τίτλο «Μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού» ως εξής:

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

- 56.00. 1. Έσοδα επόμενων χρήσεων
- 56.01. 2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα
- 56.02. 3. Αγορές υπό τακτοποίηση
- 56.03. 4. Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό

ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Αντίθετοι ή αρνητικοί λογαριασμοί λέγονται οι υπολογαριασμοί που χρεώνονται ή πιστώνονται αντίθετα από τον κύριο υπολογαριασμό τους.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί δημιουργούνται για:

- ❶ Πληροφοριακούς λόγους, όταν θέλουμε να δείξουμε την αρχική αξία κάποιου περιουσιακού στοιχείου και πόσο έχει μειωθεί μέχρι τώρα.
- ❷ Επειδή το επιβάλλει ο νόμος, όπως π.χ. τα αποσβεσμένα μηχανήματα, τα αποσβεσμένα κτίρια κ.λ.π.
- ❸ Λόγους σκοπιμότητας, όταν π.χ. με την απευθείας μείωση του κυρίου λογαριασμού υπάρχει κίνδυνος απώλειας, όπως π.χ. οι λογαριασμοί των προβλέψεων για επισφαλείς πελάτες κ.λ.π.
- ❹ Λόγους ανάγκης, όταν πρέπει να μειωθεί λογαριασμός που δεν γνωρίζουμε τον ειδικό του λογαριασμό, όπως π.χ. υπολογίζεται απώλεια από τους πελάτες 1% πάνω στην συνολική οφειλή τους.

Τα βασικότερα χαρακτηριστικά των αντιθέτων λογαριασμών είναι τα εξής:

- ❶ Δεν είναι αυτοτελής αλλά αποτελούν άρνηση των κυρίων λογαριασμών.
- ❷ Το απόλυτο ποσό τους δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κυρίου λογαριασμού.
- ❸ Εξισώνονται όταν πρόκειται αν εξισωθεί ο κύριος λογαριασμός.
- ❹ Γράφονται στον Ισολογισμό αφαιρετικά από τον κύριο λογαριασμό τους για να αποσαφηνίζεται η θέση του περιουσιακού στοιχείου και να μη δημιουργούνται συγχύσεις.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ. ΧΩΡΙΣ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Στη λογιστική θεωρία και πρακτική, αρχικά, οι αποσβέσεις των Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων (Π.Π.Σ.), αφού πρώτα υπολογιζόταν το ποσό της απόσβεσης με μία από τις γνωστές μεθόδους, καταχωρούνταν ως εξής:

- ⇒ Με χρέωση του κατάλληλου λογαριασμού αποσβέσεων, π.χ. ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός «Αποσβέσεις περιουσιακών στοιχείων» και ένας ή περισσότεροι δευτεροβάθμιοί του όπως π.χ. «Αποσβέσεις κτιρίων», «Αποσβέσεις μηχανημάτων» κ.λ.π., που αντιστοιχούν στις κατηγορίες των Π.Π.Σ. και
- ⇒ με πίστωση απ' ευθείας ενός ή περισσότερων πρωτοβάθμιων περιληπτικών λογαριασμών των Π.Π.Σ. και των αντίστοιχων δευτεροβάθμιών τους, π.χ. «Κτίρια» (Κτίριο Α, Κτίριο Β) ανάλογα με το πλήθος των αποσβεστέων στοιχείων που περιλαμβάνονται στην εγγραφή.

Παράδειγμα

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία:

- 1) Μηχάνημα Α, αξία κτήσης 1.000.000, συντελεστής απόσβεσης 20%
- 2) Μηχάνημα Β, αξία κτήσης 500.000, συντελεστής απόσβεσης 10% η εγγραφή της απόσβεσης θα είναι η εξής:

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Α.Κ.		250.000
Αποσβέσεις Μηχανημάτων-Τ.Ε.-Π.Μ.Ε.	<u>250.000</u>	
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-Τ.Ε.-Π.Μ.Ε.		250.000
Μηχανήματα		
Μηχάνημα Α	<u>200.000</u>	
1.000.000 × 20%		
Μηχάνημα Β	<u>50.000</u>	
500.000 × 10%		

Αυτή η απ' ευθείας μείωση (πίστωση) των λογαριασμών των Π.Π.Σ. με τα ποσά των ετήσιων αποσβέσεων είχε ως αποτέλεσμα οι λογαριασμοί αυτοί σε κάθε νέα χρήση, να εμφανίζονται στα καθολικά (γενικά και αναλυτικά) με τα εκάστοτε υπόλοιπά του, δηλαδή με την αναπόσβεστη αξία των Π.Π.Σ.

Ομως, μετά από πληροφορίες για δύο βασικά μεγέθη:

- α) την αξία κτήσης των Π.Π.Σ. και
- β) το σύνολο των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν σε κάθε μεμονωμένη χρήση.

Η απόκρυψη αυτών των πληροφοριών για τα δύο αυτά μεγέθη αποτελεί το μεγάλο μειονέκτημα αυτού του τρόπου απόσβεσης, που είναι γνωστός ως άμεσος τρόπος απόσβεσης γιατί:

- ❶ Η αξία κτήσης των Π.Π.Σ. είναι απαραίτητη για τον υπολογισμό των αποσβέσεων, ενώ η αξία κτήσης και το σύνολο των αποσβέσεων είναι απαραίτητα για την αναπροσαρμογή της αξίας των Π.Π.Σ., οπότε αυτό επιβάλλεται από το νόμο. Ομως, η εξεύρεση αυτών των στοιχείων απαιτεί αναδρομή στα βιβλία των περασμένων χρήσεων, διαδικασία εξαιρετικά χρονοβόρα, και επιπλέον δυσκολεύει τον έλεγχο, τόσο τον εσωτερικό όσο και τον εξωτερικό.
- ❷ Η διοίκηση της επιχείρησης δε μπορεί να έχει, τουλάχιστον άμεσα, μία πλήρη εικόνα της εξέλιξης των Π.Π.Σ. (αξία κτήσης, αποσβέσεις, αναπόσβεστη αξία), ούτε να υπολογίσει ορθά την ταχύτητα κυκλοφορίας τους ή το ποσοστό της αξίας τους που έχει ήδη αποσβεστεί, στοιχεία εξαιρετικά χρήσιμα για την άσκηση των καθηκόντων.
- ❸ Ο δημοσιευόμενος Ισολογισμός δεν θα είναι πληροφοριακός γιατί θα εμφανίζει τα Π.Π.Σ. μόνο με την αναπόσβεστη αξία τους. Έτσι ο μελετητής θα αγνοεί την αρχική τους αξία, άρα και την αξία των ακινητοποιήσεων, καθώς και τις αποσβέσεις που έχουν διενεργηθεί ώστε να υπολογίζει το ποσοστό της αξίας τους που αποσβέστηκε, στοιχείο που παρέχει μία ένδειξη για την ηλικία τους, δηλαδή πληροφορίες μεγάλης σπουδαιότητας για να κρίνει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.

Αυτές οι αρνητικές παρενέργειες του άμεσου τρόπου καταχώρησης των αποσβέσεων, οδήγησαν τη λογιστική θεωρία στην αναζήτηση μιας μεθόδου που θα θεράπευε αυτά τα μειονεκτήματα και αυτό έγινε με τη χρησιμοποίηση των αντίθετων λογαριασμών.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ. ΜΕ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Με τη χρησιμοποίηση των αντίθετων λογαριασμών, με το ποσό της ετήσια απόσβεσης των Π.Π.Σ. που υπολογίζεται με μία από τις γνωστές μεθόδους:

- Χρεώνεται ο κατάλληλος λογαριασμός των αποσβέσεων, όπως και κατά τον άμεσο τρόπο και
- Πιστώνονται οι ίδιοι πρωτοβάθμιοι που θα πιστώνονταν και με τον άμεσο τρόπο, και ιδιαίτεροι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί όπως π.χ. «Αποσβεσμένα κτίρια», «Αποσβεσμένα μηχανήματα» κ.λ.π.

Οι ιδιαίτεροι αυτοί λογαριασμοί δημιουργήθηκαν για να παρακολουθούν τις ειδικές, λόγω των αποσβέσεων, πιστώσεις (μειώσεις) των λογαριασμών του Π.Π.Σ. και καλούνται αντίθετοι λογαριασμοί αυτών.

Παράδειγμα

Με βάση τα παρακάτω δεδομένα:

- 1) Κτίριο Α, αξία κτήσης 10.000.000 δρχ., συντελεστής απόσβεσης 8%
- 2) Κτίριο Β, αξία κτήσης 15.000.000 δρχ., συντελεστής απόσβεσης 12%, η εγγραφή της απόσβεσης θα είναι η εξής:

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΟΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	2.600.000
<u>Αποσβέσεις Κτιρίων</u>	<u>2.600.000</u>
ΚΤΙΡΙΑ	2.600.000
<u>Αποσβεσμένο Κτιριο Α</u>	800.000
10.000.000 × 8%	
<u>Αποσβεσμένο Κτιριο Β</u>	<u>1.800.000</u>
15.000.000 × 12%	

Όπως είναι φανερό, με την επινόηση και χρησιμοποίηση των αντίθετων λογαριασμών, αποφεύγονται τα μειονεκτήματα του άμεσου τρόπου γιατί:

- ❶ Οι λογαριασμοί των Π.Π.Σ. δεν πιστώνονται με τις αποσβέσεις, οπότε με το χρεωστικό τους υπόλοιπο θα δείχνουν το κόστος κτίσης και
- ❷ Οι αντίθετοι λογαριασμοί, με το εκάστοτε πιστωτικό τους υπόλοιπο, θα δείχνουν τις αποσβέσεις που διενεργήθηκαν στα αντίστοιχα Π.Π.Σ.

Η αναπόσβεστη (λογιστική) αξία κάθε Π.Π.Σ. θα προκύπτει από τη διαφορά των υπολοίπων ενός ζεύγους λογαριασμών, π.χ. του «Κτίρια» και του «Αποσβεσμένα κτίρια», από τους οποίους ο πρώτος λέγεται κύριος και ο δεύτερος αντίθετός του.

Στον Ισολογισμό, οι αντίθετοι λογαριασμοί θα εμφανιστούν στο Ενεργητικό, κάτω από τους κυρίους τους, αφαιρετικά.

Παράδειγμα

Έστω οι παρακάτω λογαριασμοί:

- 1) Κτίρια 20.000.000 δρχ., Αποσβεσμένα Κτίρια 8.000.000 δρχ.
- 2) Μεταφορικά Μέσα 5.000.000 δρχ., Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα 4.500.000 δρχ.

Ο ισολογισμός θα έχει την εξής μορφή:

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ</u>		<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>
Κτίρια	20.000.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>8.000.000</u>	12.000.000	
Μηχανήματα	10.000.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>3.000.000</u>	7.000.000	
Μεταφορικά Μέσα	5.000.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>4.500.000</u>	500.000	

Αυτός ο τρόπος λογιστικής απεικόνισης των αποσβέσεων ήταν απόλυτα σύμφωνος με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920, όπως ίσχυε μέχρι την 31/12/1986 και του Κ.Φ.Σ. (Π.Δ. 99/1977), αφού η αξία κτίσης και οι αποσβέσεις κάθε Π.Π.Σ. παρακολουθούνταν με ιδιαίτερους λογαριασμούς και ακόμα γιατί στον Ισολογισμό οι αποσβέσεις κάθε κατηγορίας Π.Π.Σ. εμφανίζονταν, αυτόματα, στο Ενεργητικό αφαιρετικά κάτω από την αξία κτίσης όπως αυτοί οι νόμοι ρητά όριζαν.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ. ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

Ο Ν. 2190/1920 όπως ισχύει από 1/1/1987, μετά τις τροποποιήσεις που υπέστη για την εναρμόνισή του με το Κοινοτικό Δίκαιο, καθώς και ο Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) επιβάλλουν την εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. σε όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν λογιστικά βιβλία της Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Έτσι, σήμερα όλες οι επιχειρήσεις με πλήρη λογιστικά βιβλία εφαρμόζουν για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων τον έμμεσο τρόπο που καθιερώνει το Ε.Γ.Λ.Σ.

Σύμφωνα, λοιπόν, με τον έμμεσο τρόπο απόσβεσης του Ε.Γ.Λ.Σ.:

- ☛ Με το ποσό της ετήσια τακτικής απόσβεσης χρεώνονται ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του και
- ☛ Με το σύνολο των επιμέρους αποσβέσεων πιστώνονται οι αρμόδιοι πρωτοβάθμιοι, π.χ.

10. ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

11. ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ -ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

14. ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

καθώς και οι υποαντίθετοι λογαριασμοί τους που είναι ενταγμένοι στον τελευταίο δευτεροβάθμιο (δηλαδή 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99) μαζί με όλους τους υπολογαριασμούς στους οποίους αναλύονται μέχρι τους λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας με τους οποίους παρακολουθούνται οι διενεργημένες αποσβέσεις των συγκεκριμένων πάγιων στοιχείων, π.χ. 12.99.00.04 «Αποσβεσμένος τόνος HEINGEL» κ.λ.π.

Παράδειγμα

Έστω οι παρακάτω λογαριασμοί:

- 1) Κτίριο Α, αξία κτήσης 20.000.000 δρχ., συντ. απόσβεσης 6%
- 2) Κτίριο Β, αξία κτήσης 15.000.000 δρχ., συντ. απόσβεσης 7%,
- 3) Μηχάνημα Γ, αξία κτήσης 8.000.000 δρχ., συντ. απόσβεσης 15%
- 4) Μηχάνημα Δ, αξία κτήσης 6.000.000 δρχ., συντ. απόσβεσης 10%,
- 5) Αυτοκίνητο Φορτηγό Ε, αξία κτήσης 5.000.000 δρχ., συντ. απόσβ. 20%

Η εγγραφή της απόσβεσης, βάσει Ε.Γ.Λ.Σ. θα είναι η εξής:

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	5.050.000	
66.01. Αποσβέσεις Κτιρίων - Ε.Κ. - Τ.Ε.	2.250.000	
66.01.00. Αποσβέσεις Κτιρίων		
66.02. Αποσβέσεις Μηχανημάτων - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.		
66.02.00. Αποσβέσεις Μηχανημάτων	1.800.000	
66.03. Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων		
66.03.02. Αποσβέσεις Αυτοκινήτων Φορτηγών - Ρυμουλκών - Ε.Χ.		
66.03.02.00. Αποσβέσεις Αυτοκινήτων Φορτηγών	<u>1.000.000</u>	
11. ΚΤΙΡΙΑ - Τ.Ε. - Ε.Κ.		2.250.000
11.99. Αποσβεσμένα Κτίρια -Τ.Ε. - Ε.Κ.		
11.99.00. Αποσβεσμένα Κτίρια		
11.99.00.00. Αποσβεσμένα Κτίριο Α	1.200.000	
12.99.00.01. Αποσβεσμένο Κτίριο Β	<u>1.050.000</u>	
20.000.000 × 6%		
15.000.000 × 7%		
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.		1.800.000
12.99. Αποσβ/να Μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.		
12.99.00. Αποσβ/να Μηχανήματα		
12.99.00.00. Αποσβ/νο Μηχάνημα Γ	1.200.000	
12.99.00.01. Αποσβ/νο Μηχάνημα Δ	<u>600.000</u>	
8.000.000 × 15%		
6.000.000 × 10%		
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		1.000.000
13.99. Αποσβ/να Μεταφορικά Μέσα		
13.99.02. Αποσβ/να Φορτηγά-Ρυμουλκά	<u>1.000.000</u>	
13.99.02.00. Αποσβ/να Φορτηγά		
13.99.02.00.00. Αποσβ/νο Φορτηγό Ε	<u>1.000.000</u>	
5.000.000 × 20%		

Στην παραπάνω εγγραφή πρέπει να παρατηρήσουμε τα εξής:

- ⇒ Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 11 «Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα» (το ίδιο ισχύει και για τους 12, 13 κ.λ.π.), οποιαδήποτε στιγμή δείχνει μόνο το αναπόσβεστο υπόλοιπό του (όπως και κατά τον άμεσο τρόπο). Την πληροφορία για το ποια είναι η αξία κτήσης του συνόλου των στοιχείων που παρακολουθούνται με τον πρωτοβάθμιο 11, μας τη δίνει το άθροισμα των δευτεροβάθμιων λογαριασμών αξίας κτήσης 11.00 - 11.98 ενώ το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων δίνεται από το πιστωτικό υπόλοιπο του 11.99.
- ⇒ Οι δευτεροβάθμιοι 12.00, 11.01, 11.02 κ.λ.π. σε συνδυασμό με τους δευτεροβάθμιους 11.00, 11.01, 11.02 θα παρέχουν για κάθε κατηγορία κτιρίων (π.χ. κτίρια, εγκαταστάσεις κτιρίων κ.λ.π.) οι μεν δευτεροβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τριτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και αφαιρετικά την αναπόσβεστη αξία τους.
- ⇒ Οι τριτοβάθμιοι 11.00.00 «Κτίριο Α», 11.00.01 «Κτίριο Β» κ.λ.π. σε συνδυασμό με τους τεταρτοβάθμιους 11.99.00.00 «Αποσβεσμένο κτίριο Α», 11.99.00.01 «Αποσβεσμένο κτίριο Β» παρέχουν οι τριτοβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τεταρτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις ενός συγκεκριμένου κτιρίου π.χ. του Α ή του Β και αφαιρετικά, όπως και πριν, την αναπόσβεστη αξία του.

Αν η επιχείρηση υπάγεται σε κάποιο αναπτυξιακό νόμο ο οποίος προβλέπει πρόσθετες αποσβέσεις ως φορολογικό κίνητρο, αυτές οι πρόσθετες αποσβέσεις αντιμετωπίζονται λογιστικά από το Ε.Γ.Λ.Σ. όπως και οι τακτικές.

Παράδειγμα

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα:

Κτίριο Α, αξία κτήσης 20.000.000, συντελεστής απόσβεσης 20%, συντελεστής πρόσθετης απόσβεσης 50% του τακτικού συντελεστή.

Η εγγραφή των αποσβέσεων τακτικών και πρόσθετων θα είναι:

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	4.000.000	
66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-Ε.Κ.-Τ.Ε.		
66.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων	<u>4.000.000</u>	
85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	2.000.000	
85.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-Ε.Κ.-Τ.Ε.		
85.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων	<u>2.000.000</u>	
11. ΚΤΙΡΙΑ -Τ.Ε. - Ε.Κ.		6.000.000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια-Ε.Κ.-Τ.Ε.		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια		
11.99.00.00 Αποσβεσμένο Κτίριο Α	<u>6.000.000</u>	
20.000.000 × 20%		
20.000.000 × 20% × 50%		

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΑΠΟΣΥΡΣΗΣ Π.Π.Σ.

Στην περίπτωση που κάποιος Π.Π.Σ. σταματά να προσφέρει στην οικονομική μονάδα τις υπηρεσίες για τις οποίες αποκτήθηκε, για οποιοδήποτε λόγο, πρέπει να καταχωρηθούν στα βιβλία της επιχείρησης οι απαιτούμενες εγγραφές για το κλείσιμο των λογαριασμών με τους οποίους παρακολούθηθηκε το Π.Π.Σ., αφού αυτό πλέον δεν θα υπάρχει στην επιχείρηση. Αυτό που μας ενδιαφέρει εδώ, είναι η αντιμετώπιση των αντίθετων λογαριασμών οι οποίοι πρέπει να εξισωθούν. Αυτό γίνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου τους στον κύριο λογαριασμό τους.

Παράδειγμα

Έστω στις 31/12/99 υπήρχαν στην επιχείρηση "Ω" και οι παρακάτω λογαριασμοί στο αναλυτικό καθολικό μηχανημάτων της.

12.00.00 Μηχάνημα Α	2.000.000
12.99.00.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	1.000.000
Συντελεστής Απόσβεσης 10%, Μέθοδος σταθερή	

Έστω ότι στις 30/6/2000 το μηχάνημα Α καταστρέφεται. Οι εγγραφές, την ημερομηνία αυτή, θα είναι οι εξής:

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	100.000
66.02. Αποσβέσεις Μηχανημάτων - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	
66.02.00. Αποσβέσεις Μηχανημάτων	<u>100.000</u>
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	100.000
12.99. Αποσβ/να Μηχανήματα- Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	
12.99.00. Αποσβ/να Μηχανήματα	
12.99.00.00. Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	<u>100.000</u>
2.000.000 × 10% × ½	
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	1.100.000
12.99. Αποσβ/να Μηχανήματα- Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	
12.99.00. Αποσβ/να Μηχανήματα	
12.99.00.00. Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	<u>1.100.000</u>
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - Τ.Ε. - Λ.Μ.Ε.	1.100.000

12.00. Μηχανήματα	
12.00.00. Μηχάνημα Α	<u>1.100.000</u>
Μεταφορά Αντίθετου στον Κύριο	

Η εικόνα των δύο λογαριασμών θα είναι:

<u>12.00.00 Μηχάνημα Α</u>				<u>12.99.00.00 Μηχάνημα Α</u>			
1/1/2000	2.000.000	1.100.000	30/6/2000	30/6/2000	1.100.000	1.000.000	1/1/2000
						100.000	30/6/2000

Όπως βλέπουμε, λοιπόν, πρώτα υπολογίζονται οι αποσβέσεις της περιόδου και στη συνέχεια ο αντίθετος λογαριασμός 12.99.00 εξισώνεται (κλείνει) με τη μεταφορά του υπολοίπου του (πιστωτικού) στον κύριό του. Στη συνέχεια ο κύριος λογαριασμός πιστώνεται με την τυχόν ασφαλιστική αποζημίωση και το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.06 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»

Στο λογαριασμό αυτό, καταχωρούνται οι τόκοι που περιέχονται στα γραμμάτια εισπρακτέα που έχει η επιχείρηση στο χαρτοφυλάκιό της και που αντιστοιχούν σε επόμενες χρήσεις. Ο διαχωρισμός των τόκων σε δουλευμένους και μη δεν είναι υποχρεωτικός για τις επιχειρήσεις, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση, υποχρεωτικά εφαρμόζεται πάγια και στις επόμενες χρήσεις.

Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει μία από τις παρακάτω τακτικές σχετικά με την αντιμετώπιση των μη δουλευμένων τόκων:

1) Πάγια, να διαχωρίζει στα σχετικά παραστατικά της (τιμολόγια πώλησης ή χρεωστικά σημειώματα), αυτούς τους τόκους αναφέροντας και την περίοδο την οποία καλύπτουν. Σε αυτήν την περίπτωση, οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της κλειόμενης χρήσης καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 76.02 «Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», ενώ οι τόκοι που χρονική περίοδο της επόμενης χρήσης καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων». Αν υπάρχουν και τόκοι που αφορούν τη χρονική περίοδο που αρχίζει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, καταχωρούνται σε πίστωση του 18.09 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων».

Παράδειγμα

Πώληση την 1/11/1999 προϊόντων αντί 600.000 με γραμμάτιο λήξης 30/4/2000. Ο τόκος είναι 24.000 δρχ. Η εγγραφή θα είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		732.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>732.000</u>	
71. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		600.000
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		108.000
54.00. Φ.Π.Α		
54.00.71. Φ.Π.Α εκροών/προϊόντων	<u>108.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		8.000
76.02. Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>8.000</u>	
(περιόδου 1/1/99 - 30/4/2000)		
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		16.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>16.000</u>	
(περιόδου 1/1/2000 - 30/4/2000)		

Στις 30/4/2000, θα γίνει η εγγραφή μεταφοράς του αντίθετου 31.06 σε λογαριασμό εσόδου αφού πλέον ο τόκος θα είναι δεδουλευμένος. Η εγγραφή θα είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		16.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>16.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		16.000
76.02. Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>16.000</u>	
Μετάφραση αντιθέτου		

2) Η επιχείρηση μπορεί, πάγια, να μη διαχωρίζει του μη δεδουλευμένους τόκους αλλά να τους περιλαμβάνει (να τους ενσωματώνει) στο τίμημα, ή στα λοιπά έσοδα πωλήσεων που αναγράφονται στα σχετικά τιμολόγια πωλήσεων, και να τους καταχωρεί μαζί με τα έσοδα αυτά, στους αντίστοιχους λογαριασμούς πωλήσεων. Σε αυτήν την περίπτωση η επιχείρηση έχει την ευχέρεια:

α) Να μη διενεργεί ξεχωριστή εγγραφή για ιδιαίτερη εμφάνιση μη δουλευμένων, στο τέλος της χρήσης, τόκων που περιλαμβάνονται στα γραμμάτια εισπρακτέα που δεν έχουν λήξει ή

β) Να διενεργεί, στο τέλος της χρήσης τέτοια λογιστική εγγραφή καταχωρώντας τους μη δουλευμένους τόκους στη χρέωση αντίθετου υπολογαριασμού του οικείου λογαριασμού πωλήσεων, π.χ. λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων» και 70.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», με πίστωση του λογαριασμού 31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων».

Στην περίπτωση αυτή, οι μη δουλευμένοι στο τέλος της χρήσης τόκοι, προσδιορίζονται για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία κλεισίματος της χρήσης, μέχρι την ημερομηνία λήξεως κάθε γραμματίου, με βάση το τραπεζικό επιτόκιο προεξόφλησης προσαυξημένο κατά την τραπεζική προμήθεια, που ισχύουν κατά το τέλος της κλειόμενης χρήσης.

Παράδειγμα

Έστω ότι οι μη δουλευμένοι τόκοι υπολογίστηκαν στις 31/12/98 σε 80.000. Η εγγραφή θα είναι:

70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		80.000
70.97. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>80.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		80.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>80.000</u>	
Μεταφορά μη δουλευμένων τόκων		

Οι μη δουλευμένοι τόκοι καταχωρούνται στην πίστωση του 31.06 και όχι του 56.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων», γιατί με το ποσό των τόκων έχουν προσαυξηθεί τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία στον Ισολογισμό πρέπει να εμφανιστούν με την πραγματική του αξία την ημέρα κλεισίματος του Ισολογισμού και αυτό επιτυγχάνεται με την εμφάνιση του 31.06 στον Ισολογισμό αφαιρετικά της ονομαστικής αξίας των γραμματίων.

Κατά τη λήξη της επόμενης χρήσης, δηλαδή την 31/12/99 θα γίνει ξανά εκτοκισμός των γραμματίων. Έστω τώρα, ότι το νέο ποσό των μη δουλευμένων τόκων είναι 70.000 δρχ. Οι σχετικές εγγραφές θα είναι:

Παράδειγμα

Έστω ότι οι μη δουλευμένοι τόκοι υπολογίστηκαν στις 31/12/98 σε 80.000. Η εγγραφή θα είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		80.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>80.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		80.000
76.02. Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>80.000</u>	
Μεταφορά των δουλευμένων τόκων του '99 σε λογαριασμό εσόδου		
70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		70.000
70.97. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>70.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		70.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>70.000</u>	
Μεταφορά μη δουλευμένων τόκων μέχρι 31/12/99		

3) Τέλος, η επιχείρηση μπορεί, για ορισμένες πωλήσεις της να εφαρμόζει διαχωρισμό των μη δουλευμένων τόκων στα παραστατικά της και για τις υπόλοιπες όχι. Στην περίπτωση που δεν διενεργεί ιδιαίτερη λογιστική εγγραφή για την εμφάνιση των μη δουλευμένων στο τέλος της χρήσης τόκων που περιλαμβάνονται στα άληκτα εκείνα γραμμάτια που καλύπτουν αξία πωλήσεων για τις οποίες στα σχετικά παραστατικά δεν γίνεται κανένας διαχωρισμός τόκων (γιατί είναι ενσωματωμένοι στο τίμημα πώλησης), τότε, αν η επιχείρηση κατέχει και άλλα γραμμάτια που λήγουν μετά το τέλος της χρήσης στα ποσά των οποίων περιλαμβάνονται τόκοι που από την αρχή είχαν διαχωριστεί στα σχετικά παραστατικά της επιχείρησης, οι μη δουλευμένοι τόκοι των τελευταίων αυτών γραμματίων θα καταχωρηθούν σε πίστωση -όχι του 31.06, αλλά- του μεταβατικού λογαριασμού παθητικού 56 «Έσοδα επόμενων χρήσεων».

Αν όμως η επιχείρηση διενεργεί, όπως έχει ευχέρεια, λογιστική εγγραφή, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στην περίπτωση 2, για ιδιαίτερη

εμφάνιση των μη δουλευμένων τόκων γραμματίων που είναι ενσωματωμένοι στο τίμημα πώλησης, τότε αυτοί οι τόκοι θα καταχωρηθούν σε πίστωση του 31.06 με χρέωση του οικείου αντίθετου λογαριασμού πωλήσεων π.χ. του 70.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων». Στην τελευταία αυτή περίπτωση, αν η επιχείρηση κατέχει και άληκτα γραμμάτια στα ποσά των οποίων περιλαμβάνονται τόκοι που έχουν εξαρχής διαχωριστεί στα σχετικά παραστατικά της, τότε και οι δουλευμένοι τόκοι αυτών των γραμματίων, θα καταχωρηθούν σε πίστωση του 31.06 εδώ πρέπει να επισημανθεί ότι αν η επιχείρηση εφαρμοστεί σε μια χρήση την τελευταία, πιο πάνω λογιστική τακτική, τότε πρέπει να την εφαρμόζει και στις επόμενες, κατά κάποιο τρόπο.

Τέλος, να σημειωθεί ότι να υπάρχουν μη δουλευμένοι τόκοι σε γραμμάτια που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 18.09 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων» με την ίδια ακριβώς λογιστική αντιμετώπιση του 34.06.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 31.04 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΜΕΝΑ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ» 31.05 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΡΟΕΞΟΦΛΗΜΕΝΑ»

Οι λογαριασμοί αυτοί χρησιμοποιούνται για να παρακολουθούν τις αξίες των γραμματίων εισπρακτέων που έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους, π.χ. προμηθευτές, πιστωτές κ.λ.π., με οπισθογράφηση, με χρέωση του λογαριασμού του τρίτου (31.04) και τις αξίες των γραμματίων που προεξοφλούνται στις τράπεζες (31.05).

Η ιδιαιτερότητα των κατηγοριών αυτών των γραμματίων εισπρακτέων, από την οποία πηγάζει και η ανάγκη της λογιστικής τους απεικόνισης με αντίθετους λογαριασμούς, είναι ότι απο δικαίωμα της επιχείρησης μετατρέπονται με τη μεταβίβασή τους σε υποχρέωσή της. Έτσι, ενώ τυπικά παραμένουν στο Ενεργητικό, ουσιαστικά είναι μέρος του Παθητικού και αυτό διορθώνεται με τους αντίθετους που εμφανίζονται αφαιρετικά στον Ισολογισμό και έτσι τα Γραμμάτια εισπρακτέα εμφανίζονται με την πραγματική τους αξία.

Παράδειγμα 1^ο

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 400.000 δρχ. Προεξοφλείται σε Τράπεζα αντί 370.000 και η επιχείρηση εισπράττει αυτό το ποσό. Η εγγραφή θα είναι:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		370.000
38.00. Ταμείο	<u>370.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		30.000
65.01. Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών	<u>30.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		400.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>400.000</u>	
Εμφάνιση προεξοφλημένων		

Αν η συναλλαγματική στη λήξη της εισπραχθεί από την Τράπεζα και ειδοποιήσει την επιχείρηση (ή περάσει εύλογος χρόνος) θα γίνει η εγγραφή:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		400.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>400.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		400.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>400.000</u>	
Μεταφορά αντιθέτου		

Αν η συναλλαγματική δεν πληρωθεί στη λήξη της, θα διαμαρτυρηθεί από την Τράπεζα, η οποία θα την επιστρέψει στην επιχείρηση. Η επιχείρηση θα πληρώσει την ονομαστική αξία της συναλλαγματικής και κάποιο ποσό για διαμρτυρικά, π.χ. 10.000 δρχ. Οι σχετικές εγγραφές είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		410.000
31.03. Γραμμάτια σε καθυστέρηση	<u>410.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		410.000
38.00. Ταμείο	<u>410.000</u>	
Εμφάνιση συναλλαγματικής σε καθυστέρηση		

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		400.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>400.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		400.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>400.000</u>	
Μεταφορά αντιθέτου		

Παράδειγμα 2^ο

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 100.000 δρχ. Μεταβιβάζεται σε προμηθευτή (ή για άλλη αιτία) αντί 95.000 δρχ. Η εγγραφή θα είναι:

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		95.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.05. Προμηθευτής Β	<u>95.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		5000
65.05. Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	<u>5.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		100.000
31.04. Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους	<u>100.000</u>	
Μεταβίβαση συναλλαγματικής		

Στις περιπτώσεις που εξοφλείται ή όχι η συναλλαγματική στη λήξη της, η λογιστική αντιμετώπιση είναι η ίδια όπως και στο λογαριασμό 31.05 «Γραμμάτια Προεξοφλημένα».

Μία ιδιαίτερη περίπτωση είναι η προεξόφληση ή η μεταβίβαση γραμματίου εισπρακτέου το οποίο λήγει σε επόμενη χρήση και έχουν υπολογιστεί οι τόκοι του, δουλευμένοι και μη.

Αν λοιπόν προεξοφληθεί ένα τέτοιο γραμμάτιο, για το οποίο έχουν απεικονιστεί οι μη δουλευμένοι τόκοι σε έναν από τους λογαριασμούς 31.06 «Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.» ή 18.09 «Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε. μακροπρόθεσμων» ανάλογα, καθώς και οι τόκοι που αφορούν τη χρήση σε έναν από τους λογαριασμούς 76.02 «Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.» ή στους οικείους λογαριασμούς πωλήσεων π.χ. 70.97, 71.97 κ.λ.π., τότε οι προεξοφλητικοί τόκοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι το τέλος της χρήσης καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 65.02 «Προεξοφλητικοί τόκοι και Έξοδα τραπεζών», ενώ αυτοί που αναλογούν στη χρονική περίοδο από το τέλος της χρήσης μέχρι τη λήξη του προεξοφληθέντος γραμματίου καταχωρούνται σε χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού Ενεργητικού 36.00 «Έξοδα επόμενων χρήσεων». Ταυτόχρονα, διενεργείται και λογιστική εγγραφή μεταφοράς των αντίστοιχων μη

δουλευμένων τόκων του προεξοφλημένου γραμματίου σε πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού Παθητικού 56.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων».

Παράδειγμα

Έστω ότι η επιχείρηση λαμβάνει στις 31/10/99 από πελάτη για πώληση προϊόντων αξίας 500.000 δρχ., συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 600.000 δρχ. Λήξης 29/2/2000. Η εγγραφή θα είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		600.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>600.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		500.000
30.00. Πελάτες εσωτερικού	<u>500.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		50.000
76.02. Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>50.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>50.000</u>	
Παραλαβή συναλλαγματικής		

Την ίδια μέρα δίνει τη συναλλαγματική στις Τράπεζα για προεξόφληση και εισπράττει 560.000 δρχ. Θα γίνουν οι εξής εγγραφές:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		560.000
38.00. Ταμείο	<u>560.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΣΟΔΑ		20.000
65.02. Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών	<u>20.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		20.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων	<u>20.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		600.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>600.000</u>	
Προεξόφληση συναλλαγματικής		

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		30.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>30.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		30.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων	<u>30.000</u>	
Χρονική τακτοποίηση εσόδου		

Στην περίπτωση που ένα τέτοιο γραμμάτιο εισπρακτέο μεταβιβαστεί σε τρίτο (π.χ. προμηθευτή) μέσα στη χρήση διακρίνονται δύο περιπτώσεις:

α) Αν η επιχείρηση επιβαρύνεται, σε όφελος του τρίτου, με τόκους που περιλαμβάνονται στο πληρωτέο ποσό του γραμματίου, θα διενεργηθούν οι ίδιες εγγραφές όπως προηγουμένως, με μόνη διαφορά ότι για τους τόκους που επιβαρύνουν την επιχείρηση και οι οποίοι αφορούν τη χρονική περίοδο μέχρι το τέλος της χρήσης θα χρεωθεί όχι ο λογαριασμός 56.02, αλλά ο λογαριασμός 56.06 «Τόκοι και Έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων» και

β) Αν η επιχείρηση δεν επιβαρύνεται με τόκους, δηλαδή στις περιπτώσεις που ο τρίτος δέχεται σε μετρητά το γραμμάτιο το οποίο μεταβιβάζεται σε αυτόν, θα διενεργηθεί μόνο η πιο πάνω λογιστική εγγραφή μεταφοράς των μη δουλευμένων τόκων από τον 31.06 σε πίστωση του 56.00.

Κατά τη λήξη της συναλλαγματικής, η λογιστική αντιμετώπισή της, είτε εξοφληθεί είτε όχι, θα είναι η ίδια όπως αναλύθηκε προηγουμένως.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.07 «ΠΕΛΑΤΕΣ-ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»

Ο λογαριασμός αυτός χρησιμοποιείται για να παρακολουθεί την αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας για τα οποία οι πελάτες διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής. Έτσι λοιπόν, ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την αξία των ειδών συσκευασίας και με χρέωση του λογαριασμού του πελάτη. Όταν τα είδη συσκευασίας επιστραφούν θα γίνει η αντίθετη εγγραφή. Στην περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, χρεώνεται ο λογαριασμός αυτός με την αξία που προηγούμενα είχε πιστωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 72.04 «Πωλήσεις ειδών συσκευασίας».

Παράδειγμα

Παραδίδονται στον πελάτη Α 600 πλαστικά καφάσια, γεμάτα με προϊόντα που πωλήθηκαν σ' αυτόν. Στο τιμολόγιο περιλαμβάνεται και η αξία των καφασιών αυτών προς 60 δρχ. το ένα. Το σύνολο του τιμολογίου ήταν 272.000 δρχ. Η εγγραφή θα είναι:

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		272.000
30.00. Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00. Πελάτης Α	<u>272.000</u>	
70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		200.000
70.00. Πωλήσεις εσωτερικού		
70.00.00. Προϊόν Α	<u>200.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		36.000
30.07. Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας	<u>36.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		36.000
54.00. Φ.Π.Α.	<u>36.000</u>	
54.00.70. Φ.Π.Α. εκροών/πωλήσεων	<u>36.000</u>	
Πώληση προϊόντων		

Όταν επιστραφούν τα είδη συσκευασίας θα γίνει η εγγραφή:

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		36.000
30.07. Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας	<u>36.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		36.000
30.00. Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00. Πελάτης Α	<u>36.000</u>	
Μεταφορά αντιθέτου		

Αν ο πελάτης Α δεν επιστρέψει τα καφάσια μέσα στην καθορισμένη προθεσμία, τότε θεωρείται οριστική η πώληση τους και θα γίνει η εγγραφή:

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		36.000
30.07. Πελάτες αντίθετος λογαριασμός αξίας ειδών συσκευασίας	<u>36.000</u>	
72. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ		36.000
72.04. Πωλήσεις ειδών συσκευασίας	<u>36.000</u>	
Πώληση ειδών συσκευασίας		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.07 «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ - ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»

Ο λογαριασμός αυτός είναι ο αντίστοιχος του 30.07 και χρησιμοποιείται για να παρακολουθεί την αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας για τα οποία η επιχείρηση έχει δικαίωμα επιστροφής. Έτσι λοιπόν ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με την αξία των ειδών συσκευασίας και με πίστωση του λογαριασμού του αντίστοιχου προμηθευτή. Όταν η επιχείρηση επιστρέψει αυτά τα είδη, θα γίνει η αντίθετη εγγραφή. Αν όμως παρέλθει η συμφωνημένη προθεσμία και τα τιμολογημένα είδη δεν έχουν επιστραφεί, τότε θα πιστωθεί ο λογαριασμός αυτός και θα χρεωθεί ο λογαριασμός 28 «Είδη συσκευασίας».

Παράδειγμα

Η επιχείρηση αγοράζει από τον προμηθευτή Β 20 βαρέλια λάδι και χρεώθηκε και η αξία των βαρελιών που είναι 100.000 δρχ. Και πρόκειται να επιστραφούν. Η συνολική αξία του τιμολογίου είναι 1.280.000 δρχ. Η εγγραφή θα είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		1.000.000
20.01. Αγορές	<u>1.000.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		100.000
50.07. Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας	<u>100.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		180.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>180.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		1.280.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού	<u>1.280.000</u>	
50.00.00. Προμηθευτής Β	<u>1.280.000</u>	
Αγορά εμπορευμάτων		

Όταν θα επιστραφούν τα βαρέλια, θα γίνει η εγγραφή:

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		100.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00. Προμηθευτής Β	<u>100.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		100.000
50.07. Προμηθευτές αντίθετος	<u>100.000</u>	
λογαριασμός ειδών συσκευασίας		
Μεταφορά αντιθέτου		

Αν όμως η επιχείρηση δεν επιστρέψει τα βαρέλια μέσα στη συμφωνημένη προθεσμία, τότε θεωρείται οριστική η αγορά τους, και θα γίνει η εγγραφή:

28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		100.000
28.01 Αγορές	<u>100.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		100.000
50.07. Προμηθευτές αντίθετος	<u>100.000</u>	
λογαριασμός ειδών συσκευασίας		
Αγορά ειδών συσκευασίας		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.11 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ»

Η επιχείρηση, για να αντιμετωπίσει τυχόν απώλειες από τις πωλήσεις της, λόγω αδυναμίας των πελατών της να εξοφλήσουν τις, προς αυτήν, υποχρεώσεις τους, μπορεί -σύμφωνα με το Νόμο- να σχηματίσει ένα ποσό το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και ονομάζεται πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις.

Σύμφωνα, λοιπόν, με το άρθρο 17 παρ. 2 του Ν.2214/1994 και το Ε.Γ.Λ.Σ., το ποσό των προβλέψεων το οποίο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από εμπορικές συναλλαγές, υπολογίζεται σε ποσοστό 0,5% πάνω στις αναγραφόμενες στα τιμολόγια πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών -μείον τις επιστροφές και τις εκπτώσεις- στις οποίες όμως δεν περιλαμβάνονται οι πωλήσεις στο Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., τα οποία θεωρούνται απόλυτα φερέγγυα. Το ποσό αυτό δεν μπορεί, για κάθε διαχειριστική χρήση, να υπερβεί το 35% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου των πελατών, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Πέρα από την πρόβλεψη αυτή, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και αποτελεί οργανικό έξοδο χωρίς να απαιτείται απόδειξη, π.χ. δικαστική απόφαση κ.λ.π. για τη διαγραφή του.

Παράδειγμα

Έστω ότι οι καθαρές πωλήσεις της επιχείρησης Ε είναι 600.000.000 δρχ. Και οι πελάτες (πλην Δημοσίου και Ν.Π.Δ.Δ.) οφείλουν στο τέλος της χρήσης 1998, 10.000.000 δρχ.

Το ποσό της πρόβλεψης θα είναι $600.000.000 \times 0,5\% = 3.000.000$ δρχ. που είναι μικρότερο από το ποσό των $10.000.000 \times 35\% = 3.500.000$ δρχ. Αν όμως οι πωλήσεις ήταν 1.000.000.000 δρχ., τότε το ποσό της πρόβλεψης θα ήταν $1.000.000.000 \times 0,5\% = 5.000.000$ δρχ. Οπότε και θα περιοριζόταν στα 3.500.000 δρχ. Η εγγραφή της πρόβλεψης θα είναι:

68. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	3.500.000
68.09. Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης	
68.09.00. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	<u>3.500.000</u>
44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	3.500.000
44.11. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	
44.11.00. Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών πελατών	<u>3.500.000</u>
Σχηματισμός πρόβλεψης	

Αν κατά τη διάρκεια της χρήσης 1999 η επιχείρηση κρίνει ως ανεπίδεκτο είσπραξης τον επισφαλή πελάτη Α που οφείλει 1.000.000 δρχ., η εγγραφή θα γίνει:

44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	1.000.000
44.11. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	
44.11.00. Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών πελατών	<u>1.000.000</u>
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	1.000.000
30.97. Επισφαλείς πελάτες	
30.97.00. Επισφαλής πελάτης Α	<u>1.000.000</u>
Απόσβεση επισφαλούς πελάτη	

Στο τέλος της χρήσης 1999, οι αχρησιμοποίητες προβλέψεις θα μεταφερθούν στο λογαριασμό 84 «Έσοδα από Προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» για να εξισωθεί ο λογαριασμός 44.11.00 και η εγγραφή θα είναι:

44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	2.000.000
44.11. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	
44.11.00. Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών πελατών	<u>2.500.000</u>
84. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	2.500.000
84.00. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	
84.00.11. Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	<u>2.500.000</u>
Προσαρμογή σχηματισμένων προβλέψεων	

Σε περίπτωση που η επιχείρηση χαρακτηρίσει επισφαλείς πελάτες και προσδιορίσει το ποσό της απώλειας πάνω από το οριζόμενο από το Νόμο ποσό, τότε για το επιπλέον ποσό θα χρεωθεί ο λογαριασμός 83.11 «Προβλέψεις για Επισφαλείς απαιτήσεις» και θα πιστωθεί ο 44.11 «Προβλέψεις για Επισφαλείς απαιτήσεις», το ποσό όμως αυτό δεν θα αναγνωριστεί φορολογικά.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51.03 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΠΛΗΡΩΤΕΩΝ»

Ο λογαριασμός αυτός, παρακολουθεί τους τόκους που περιλαμβάνονται στα γραμμάτια αποδοχής της επιχείρησης και που αντιστοιχούν σε επόμενες χρήσεις. Όπως και για τους μη δουλευμένους τόκους των γραμματίων εισπρακτέων, έτσι και για τα γραμμάτια πληρωτέα, ο διαχωρισμός των τόκων σε δουλευμένους και μη δεν είναι υποχρεωτικός αλλά αν γίνει σε κάποια χρήση, τότε υποχρεωτικά εφαρμόζεται πάγια και στις επόμενες χρήσεις.

Αν λοιπόν στα άληκτα, στο τέλος της χρήσης, γραμμάτια πληρωτέα περιλαμβάνονται τόκοι οι οποίοι, στα σχετικά παραστατικά των οικείων προμηθευτών (τιμολογία τους πωλήσεως ή χρεωστικά τους σημειώματα), διαχωρίζονται από το τίμημα πωλήσεως των οικείων παγίων ή κυκλοφοριακών στοιχείων και προκύπτει και η χρονική περίοδος την οποία καλύπτουν, τότε για τους τόκους αυτούς εφαρμόζονται τα υπόλοιπα:

α) Αν εκτός από τα πιο πάνω γραμμάτια η επιχείρηση δεν έχει αποδεχτεί άλλα, άληκτα στο τέλος κάθε χρήσης, γραμμάτια πληρωτέα, οι τόκοι που αφορούν τη χρονική περίοδο της κλειόμενης χρήσης καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 65.06 «Τόκοι και Έξοδα βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων», ενώ οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της επόμενης χρήσης καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 51.03.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση αποδέχεται συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 600.000 δρχ., λήξης 29/2/2000 για αγορά εμπορευμάτων αξίας 500.000 δρχ. Την 1/11/99. Η εγγραφή θα είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		500.000
20.00. Αγορές	<u>500.000</u>	
51. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ		50.000
51.03. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Π.	<u>50.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		90.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>90.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		50.000
65.06. Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	<u>50.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		690.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.06. Προμηθευτής Δ	<u>690.000</u>	
Αγορά εμπορευμάτων		

β) Αν εκτός από τα παραπάνω γραμμάτια πληρωτέα η επιχείρηση έχει αποδεχτεί κι άλλα, άληκτα στο τέλος της χρήσης, για κάλυψη αξίας παγίων ή κυκλοφοριακών στοιχείων, που στα σχετικά παραστατικά των οικείων προμηθευτών (π.χ. τιμολόγια πώλησης κ.τ.λ.) αναγράφεται μόνο τίμημα πώλησης, δηλαδή σ' αυτά δε γίνεται κανείς διαχωρισμός των ενσωματωμένων, στο τίμημα πώλησης, τόκων και η επιχείρηση δεν επιθυμεί να κάνει το διαχωρισμό τους, τότε οι διαχωρισμένοι τόκοι που περιλαμβάνονται στα άληκτα της προηγούμενης περίπτωσης, στο τέλος της χρήσης, γραμμάτια πληρωτέα, καταχωρούνται σε χρέωση -όχι του 51.03 αλλά- του μεταβατικού λογαριασμού Ενεργητικού 36.00 «Έξοδα επόμενων χρήσεων».

Παράδειγμα

Για την ίδια συναλλαγματική η εγγραφή θα είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		500.000
20.00. Αγορές	<u>500.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		50.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων	<u>50.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		90.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>90.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		50.000
65.06. Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	<u>50.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		690.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.06. Προμηθευτής Δ	<u>690.000</u>	
Αγορά εμπορευμάτων		

Τέλος, να σημειωθεί ότι αν υπάρχουν μη δουλευμένοι τόκοι σε γραμμάτια πληρωτέα που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 45.24 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων» με την ίδια λογιστική αντιμετώπιση όπως και του 51.03.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΑΓΟΡΩΝ

Α. Εκπτώσεις Αγορών

Οι εκπτώσεις αγορών είναι μειώσεις της τιμής αγοράς, δηλαδή είναι μειωτικό στοιχείο των αγορών, ανεξάρτητα από την αιτία χορηγήσεώς τους. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

α) Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των αγοραζόμενων εμπορευμάτων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη.

β) Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο αγορών που καθορίστηκε ως στόχος.

γ) Εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας

δ) Ταμειακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις αγορών τοις μετρητοίς.

Οι εκπτώσεις αγορών μειώνουν πάντοτε την τιμολογιακή αξία αγοράς. Στις περιπτώσεις που, για διάφορους λόγους, οι εκτός τιμολογίου εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατόν να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται σε ιδιαίτερους, κατά είδος αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, εκτός και αν δεν είναι δυνατός ή είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμέρους είδη, οπότε καταχωρούνται σε υπολογαριασμούς κατά κατηγορία αποθεμάτων (για περισσότερα είδη μαζί, λογαριασμοί 20.98, 24.98, 25.98, 26.98 και 28.98).

Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχούς υπολογαριασμούς «Αγορές Χρήσης». Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός του κατά είδος είναι αδύνατος ή

δυσχερής, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.

Β. Επιστροφές Αγορών

Οι επιστροφές αγορών καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων λογαριασμών αποθεμάτων. Αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 20.95 «Επιστροφές Αγορών», ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει, σύμφωνα με τις ανάγκες της, κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο, με τον οποίο παρακολουθούνται οι αγορές κάθε κατηγορίας αποθεμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού 20.95, η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές αγορών για κάθε κατηγορία αποθεμάτων.

Ανάλογα αντιμετωπίζονται και οι επιστροφές και οι εκπτώσεις όλων των κατηγοριών αποθεμάτων της ομάδας 2.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

A. Εκπτώσεις Πωλήσεων

Οι εκπτώσεις πωλήσεων, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα οικεία τιμολόγια πώλησης (εκτός τιμολογίου εκπτώσεις), είναι μειώσεις της τιμής πώλησης, δηλαδή μειωτικό στοιχείο της πωλήσεως. Οι αιτίες για τις οποίες χορηγούνται είναι αντίστοιχες με τις αιτίες χορήγησης εκπτώσεων αγορών.

Οι εκπτώσεις, λοιπόν, των πωλήσεων ως μειωτικό στοιχείο των εσόδων καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων. Αν τούτο δεν είναι εφικτό ή αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.98 «Εκπτώσεις Πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού 70.98, η ανάπτυξή τους σε τριτοβάθμιους γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων, έτσι ώστε οι εκπτώσεις αυτές να επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας. Αν η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορία εμπορευμάτων είναι αδύνατη, οι εκπτώσεις αυτές επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων (λογ. 70).

B. Επιστροφές πωλήσεων

Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων. Αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.95 «Επιστροφές Πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει, σύμφωνα με τις

ανάγκες της, κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο, με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού 70.95 η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

Αντίστοιχη αντιμετώπιση έχουν και οι εκπτώσεις και επιστροφές των λογαριασμών 71 «Πωλήσεις προϊόντων», 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων» και 73 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών»

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ	1
ΟΙ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΙ ΑΠΟ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ	2
Λογαριασμοί: 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία»	
05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».....	2
Λογαριασμοί: 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών»	
05 «Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών».....	4
Λογαριασμοί: 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»	
07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»	11
Λογαριασμοί: 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί»	
08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί».....	14
ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ	16
ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	17
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ	
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ»	18
Λογαριασμός 36.00 «Έξοδα επόμενων χρήσεων»	18
Λογαριασμός 36.01 «Έσοδα χρήσεως Εισπρακτέα».....	19
Λογαριασμός 36.02 «Αγορές υπό παραλαβή»	21
Λογαριασμός 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό»	23
ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	
36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ» ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ.....	25
ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	26
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ	
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ 56 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ».....	27
Λογαριασμός 56.00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων»	27
Λογαριασμός 56.01 «Έξοδα χρήσης δουλευμένα».....	28
Λογαριασμός 56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση».....	29
Λογαριασμός 56.03 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό»	31
ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	
56 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ» ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ	33
ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	34
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ.	
ΧΩΡΙΣ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	35
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ.	
ΜΕ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	38
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ Π.Π.Σ.	
ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.	40
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΑΠΟΣΥΡΣΗΣ Π.Π.Σ.	44

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.06 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»	46
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 31.04 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΜΕΝΑ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ» 31.05 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΡΟΕΞΟΦΛΗΜΕΝΑ»	51
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.07 «ΠΕΛΑΤΕΣ-ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»	56
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.07 «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ - ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»	58
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.11 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ»	60
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51.03 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΠΛΗΡΩΤΕΩΝ»	63
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΑΓΟΡΩΝ	66
Α. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΓΟΡΩΝ	66
Β. ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΑΓΟΡΩΝ	67
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	68
Α. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	68
Β. ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	68
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	70
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	72



ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΝΙΚ. ΠΕΤΡΙΔΗ "ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ" ΠΑΤΡΑ 1994, Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
2. ΝΙΚ. ΠΕΤΡΙΔΗ "ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΣΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ" ΤΕΥΧΗ Ι ΚΑΙ ΙΙ, ΠΑΤΡΑ 1996, Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
3. ΑΡΣΤ. ΚΟΝΤΑΚΟΥ "ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ" ΑΘΗΝΑ 1995, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝ
4. ΕΜΜ. ΣΑΚΕΛΛΗ "ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΛΛΗΜΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ" ΑΘΗΝΑ 1993, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ
5. ΕΜΜ. ΣΑΚΚΕΛΛΗ "ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ" ΑΘΗΝΑ 1994, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ
6. ΘΕΟΔ. ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ "ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ" ΑΘΗΝΑ 1991, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΚΑΔΗΜΟΣ