

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ :

**<<ΡΟΛΟΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ,ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΚΑΙ
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ>>**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ:

ΜΠΑΡΛΑ ΠΕΡΣΕΦΟΝΗ

ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΙΔΟΥ ΣΤΥΛΙΑΝΗ

Επιβλέπουσα καθηγήτρια :

Ε. ΓΟΥΣΙΑ

2001-2002

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1	Κεφάλαιο 1 "ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ"	σελ:5
1.1	Ρόλος και λειτουργία αντίθετων λογαριασμών	σελ:5
1.2	Η λογιστική των αποσβέσεων των Π.Π.Σ.	σελ:5
1.3	Η λογιστική της απόσυρσης (πώλησης ή καταστροφής) Π.Π.Σ.	σελ:14
1.4	Λογαριασμός 31.04<<Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους>>.	σελ:19
1.5	Λογαριασμός 31.05<<Γραμμάτια προεξοφλημένα>>.	σελ:22
1.6	Λογ/σμός 31.06 <<Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων>>.	σελ:23
1.7	Λογ/σμός 44.11 <<Προβλέψεις>>.	σελ:26
1.8	Λογ/σμός 30.07 <<Πελάτες αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας>>.	σελ:30
1.9	Λογ/σμός 50.07 <<Προμηθευτές αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας>>.	σελ:32
1.10	Λογ/σμός 51.03 <<Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων Πληρωτέων>>.	σελ:33
1.11	<<Επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων>>.	σελ:34
1.12	<< Επιστροφές και εκπτώσεις αγορών>>.	σελ:36
1.13	Πώς εμφανίζονται οι αντίθετοι λογ/σμοί στον Ισολογισμό.	σελ:37
2	Κεφάλαιο 2 "ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ"	σελ:38
2.1	Ρόλος και λειτουργία των λογαριασμών τάξεως	σελ:38
2.2	Κατηγορίες λογαριασμών τάξεως	σελ:38
2.2.1	Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων.	σελ:38
2.2.2	Λογαριασμοί τάξεως εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών.	σελ:42
2.2.3	Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.	σελ:49
3	Κεφάλαιο 3 "ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ"	σελ:52
3.1	Ρόλος των μεταβατικών λογαριασμών.	σελ:52
3.2	Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 36.	
3.2.1	Λογαριασμός 36.00<<έξοδα επομένων χρήσεων>>.	σελ:52
3.2.2	Λογαριασμός 36.01<<έσοδα χρήσεως εισπρακτέα>>.	σελ:54
3.2.3	Λογαριασμός 36.02<<Αγορές υπό παραλαβή>>.	σελ:56
3.2.4	Λογαριασμός 36.03<<Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό>>.	σελ:57
3.3.	Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 56	σελ:59

3.3.1 Λογαριασμός 56.00 <<έσοδα επόμενων χρήσεων>>.	σελ:59
3.3.2 Λογαριασμός 56.01<<έξοδα χρήσης δουλεμένα>>.	σελ:61
3.3.3 Λογαριασμός 56.02<<Αγορές υπό τακτοποίηση>>.	σελ:62
3.3.4 Λογαριασμός 56.03<<Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό>>.	σελ:63
3.3 Πώς εμφανίζονται οι λογαριασμοί τάξεως στον Ισολογισμό.	σελ:65

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στα πλαίσια της πτυχιακής μας εργασίας , επιχειρούμε μια πρώτη προσέγγιση σε ότι αφορά του αντίθετους λογαριασμούς, τους λογαριασμούς τάξεως και τους μεταβατικούς λογαριασμούς.

Σκοπός μας είναι να δώσουμε στον αναγνώστη μια σφαιρική και πλήρη εικόνα της έννοιας και της λειτουργίας των λογαριασμών αυτών.

Θα δούμε επίσης τι ισχύει σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. ποιοι λογαριασμοί υπάρχουν και πως κινούνται . Θα δώσουμε παραδείγματα τα οποία θα απεικονίζονται σε λογιστικές εγγραφές.

Θέλουμε να ελπίζουμε ότι η εργασία μας αυτή θα είναι ένα βοήθημα για τον αναγνώστη που θα θελήσει να ασχοληθεί και να κατανοήσει τον ρόλο των λογαριασμών στους οποίους αναφερόμαστε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

1.1 Ρόλος και λειτουργία των αντίθετων λογαριασμών.

Αντίθετοι λογαριασμοί είναι εκείνοι που δημιουργούνται για να εμφανίζουν την μείωση ενός λογ/σμού είτε του Ενεργητικού είτε του Παθητικού. Για το λόγο αυτό πάντα ανοίγουν αντίθετα από ότι ανοίγουν οι κύριοι τους.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί δημιουργούνται για:

1. Για πληροφοριακούς λόγους
2. Για λόγους σκοπιμότητας
3. Για λόγους ανάγκης
4. Γιατί το επιβάλλει ο νόμος όπως τα αποσβεσμένα πάγια στοιχεία

Τα βασικά χαρακτηριστικά τους είναι:

- Δεν είναι αυτοτελή , αλλά αποτελούν άρνηση των κύριων λογαριασμών.
- Το ποσό τους δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κύριου λογ/σμού.
- Υπάρχουν όσο υπάρχουν οι κύριοι τους.
- Κλείνουν όταν κλείνει ο λογαριασμός, τον οποίο παρακολουθούν.

1.2 Η λογιστική των αποσβέσεων των Π.Π.Σ.

Όπως είναι γνωστό μία από τις βασικές προϋποθέσεις για την επίτευξη των σκοπών των αποσβέσεων είναι και η λογιστική απεικόνιση τους στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, δηλαδή η διενέργεια εγγραφής , με την οποία αποτυπώνεται ο διπλός χαρακτήρας τους:

- α. ως έξοδο ή δαπάνη εκμετάλλευσης, και
- β. ως μείωση της αξίας Π.Π.Σ.

- Το πώς γίνεται η πιο πάνω εγγραφή των αποσβέσεων,
- Πώς συσχετίζεται η απόσβεση με τα έσοδα της λογιστικής περιόδου,
- Τι απογίνονται οι διενεργηθείσες αποσβέσεις σε περίπτωση απόσυρσης των Π.Π.Σ. από την ενεργό δράση π.χ. λόγω πώλησης ή καταστροφής,
- Τι είναι το Μητρώο Π.Π.Σ. και πώς παρακολουθούνται με αυτό τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και οι αποσβέσεις τους.

ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Η απόσβεση ως συνεχές φαινόμενο , θα έπρεπε κανονικά να υπολογίζεται και να απεικονίζεται στα λογιστικά βιβλία , τουλάχιστο καθημερινά. Όμως, λόγω αντικειμενικών δυσκολιών, ο υπολογισμός και η απεικόνιση ή καταχώρηση της στα λογιστικά βιβλία , κατά κανόνα , γίνεται στο τέλος κάθε χρήσης. Σε περίπτωση δε λογιστικού προσδιορισμού βραχυπροθέσμων αποτελεσμάτων γίνεται λογισμός των αποσβέσεων σε βραχύτερα διαστήματα , π.χ. κάθε μήνα ή δίμηνο κ.λ.π.

Σήμερα με την καθιέρωση της εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. από την εμπορική και τη φορολογική νομοθεσία όλες οι επιχειρήσεις για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων εφαρμόζουν ένα και μοναδικό τρόπο που καθιερώνεται από το Ε.Γ.Λ.Σ. Οι τρόποι με τους οποίους απεικονίζονται λογιστικά οι αποσβέσεις είναι οι εξής: ο άμεσος ο έμμεσος και ο μικτός.

α Άμεσος τρόπος απόσβεσης.

Σύμφωνα μ' αυτόν τον τρόπο της ετήσιας απόσβεσης που υπολογίζεται με μία από τις γνωστές μεθόδους:

- **Χρεώνεται** ο κατάλληλος λ/σμός αποσβέσεων, π.χ. ο πρωτοβάθμιος λ/σμός <<Αποσβέσεις Πάγιων Στοιχείων>> και ένας ή περισσότεροι του, όπως π.χ. << Αποσβέσεις Κτιρίων >>, <<Αποσβέσεις Μηχανημάτων>>, <<Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων>> κ.λ.π., που αντιστοιχούν στις κατηγορίες των Π.Π.Σ.
- **Πιστώνεται** απευθείας ένας ή περισσότεροι πρωτοβάθμιοι περιληπτικοί λογαριασμοί των Π.Π.Σ. και οι δευτεροβάθμιοι τους, όπως π.χ. Κτίρια (Κτίριο Α, Κτίριο Β,...) Μηχανήματα (Μηχάνημα Α, Μηχάνημα Β,...), Μεταφορικά Μέσα (Αυτοκίνητο Α, Αυτοκίνητο Β,...), ανάλογα με το πλήθος των πάγιων στοιχείων που περιλαμβάνονται στην εγγραφή των αποσβέσεων.

Παράδειγμα:

Με βάση τα πιο κάτω στοιχεία:

- α. Μηχάνημα Α , αξίας κτήσης 1.000.000 euro, Συντ. Απόσβεσης 15%
- β. Μηχάνημα Β , αξίας κτήσης 600.000 euro, Συντ. Απόσβεσης 10%

Η εγγραφή της απόσβεσης με τον άμεσο τρόπο θα έχει ως εξής:

<hr/>		
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		210.000
Αποσβέσεις Μηχανημάτων	<u>210.000</u>	
	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	210.000
	Μηχάνημα Α	150.000
	1.000.000x15%	
	Μηχάνημα Β	
	600.000x10%	60.000
<hr/>		

Η απευθείας πίστωση των λογαριασμών των Π.Π.Σ. με τα ετήσια ποσά αποσβέσεων, έχει ως αποτέλεσμα οι λογαριασμοί αυτοί, σε κάθε χρήση, να εμφανίζονται στα καθολικά (γενικό και αναλυτικά) με τα εκάστοτε υπόλοιπα τους, δηλαδή με την αναπόσβεστη αξία του Π.Π.Σ. Έτσι στη διαδοχή των χρήσεων, όταν τηρούνται ιδιαίτερα καθολικά σε κάθε χρήση, οι λογαριασμοί δεν παρέχουν πληροφορίες για τα παρακάτω δύο βασικά στοιχεία:

1. **την αξία κτήσης, και**
2. **το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων μέχρι το τέλος κάποιας χρήσης.**

Η απόκρυψη πληροφοριών για τα δύο αυτά βασικά στοιχεία αποτελεί το σοβαρό μειονέκτημα του άμεσου τρόπου απόσβεσης, γιατί:

- Η αξία κτήσης 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 αυτή επιβάλλεται από το νόμο. Η εξεύρεση όμως των στοιχείων αυτών προϋποθέτει αναδρομή στα βιβλία των προηγούμενων χρήσεων, γεγονός που δυσκολεύει τόσο το έργο του λογιστηρίου όσο και του οποιουδήποτε ελεγκτή (εσωτερικού, ορκωτού φορολογικού) που θέλει να ελέγξει τον ορθό υπολογισμό των αποσβέσεων.
- Η διοίκηση της επιχείρησης δεν μπορεί να έχει, άμεσα μία πλήρη εικόνα της εξέλιξης των Π.Π.Σ.(αξία κτήσης – αναπόσβεστη αξία), ούτε να υπολογίζει ορθά την ταχύτητα κυκλοφορίας τους ή το ποσοστό της αξίας τους που αποσβέστηκε, στοιχεία χρήσιμα για την άσκηση των καθηκόντων της.

- Ο δημοσιευόμενος Ισολογισμός δε θα είναι πληροφοριακός , γιατί θα εμφανίσει τα Π.Π.Σ. μόνο με την αναπόσβεστη αξία τους. Έτσι, ο μελετητής θα αγνοεί την αρχική αξία τους και συνεπώς την αξία των επενδύσεων σε ακινητοποιήσεις, καθώς και τις αποσβέσεις που διενεργήθηκαν ώστε να υπολογίζει το ποσοστό της αξίας τους που αποσβέστηκε(που χονδρικά παρέχει μία ένδειξη για την ηλικία τους), δηλαδή πληροφορίες μεγάλης σπουδαιότητας για να κρίνει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.

Ο άμεσος τρόπος απόσβεσης ιστορικά προηγήθηκε και άρχισε να εγκαταλείπεται στην πράξη από τη στιγμή που από τη λογιστική και πρακτική επινοήθηκε ο έμμεσος τρόπος απόσβεσης θεραπεύει τα πιο πάνω μειονεκτήματα του άμεσου τρόπου και για το λόγο αυτό καθιερώθηκε από την εμπορική και φορολογική νομοθεσία.

β. Έμμεσος τρόπος απόσβεσης.

Σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο με το ποσό της ετήσιας απόσβεσης, που υπολογίζεται με μία από τις γνωστές μεθόδους:

- **χρεώνεται** πάλι ο κατάλληλος λογαριασμός των αποσβέσεων , όπως και κατά τον άμεσο τρόπο, αλλά αντί να πιστωθούν , απευθείας, οι λογαριασμοί των Π.Π.Σ.,
- **πιστώνονται** ιδιαίτεροι λογαριασμοί, όπως π.χ.<<Αποσβεσμένα Κτίρια>>, <<Αποσβεσμένα Μηχανήματα>> κ.τ.λ.

Οι ιδιαίτεροι αυτοί λογαριασμοί που παρακολουθούν τις ειδικές, από αποσβέσεις, πιστώσεις των λογαριασμών των Π.Π.Σ. , καλούνται αρνητικοί ή αντίθετοι λογαριασμοί αυτών.

Με την εφαρμογή του έμμεσου τρόπου αποφεύγονται τα μειονεκτήματα του έμμεσου τρόπου γιατί:

- 1. Οι λογαριασμοί των Π.Π.Σ. δεν πιστώνονται με τις αποσβέσεις οπότε με το χρεωστικό τους υπόλοιπο θα δείχνουν το κόστος τους, και**
- 2. Οι αντίθετοι λογαριασμοί με το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του, θα δείχνουν τις αποσβέσεις που διενεργήθηκαν στα στοιχεία Π.Π.Σ.**

Η αναπόσβεστη (λογιστική) αξία 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 αντίθετος του.

Η πράξη , πριν από τη καθιέρωση του Ε.Γ.Λ.Σ., ακολούθησε τον έμμεσο τρόπο απόσβεσης λόγω των πλεονεκτημάτων του αλλά γιατί αυτόν επέβαλε τόσο η εμπορική και η φορολογική νομοθεσία.

Παράδειγμα: Με βάση τα πιο κάτω στοιχεία:

- α. Κτίριο Α , αξίας κτήσης 10.000.000 euro, Συντ. Απόσβεσης 8%
- β. Κτίριο Β, αξίας κτήσης 20.000.000 euro, Συντ. Απόσβεσης 12%

η εγγραφή της απόσβεσης με τον έμμεσο τρόπο θα έχει ως εξής:

<hr/>		
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		3.200.000
Αποσβέσεις Κτιρίων	<u>3.200.000</u>	
	ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΚΤΙΡΙΑ	3.200.000
	Αποσβεσμένο κτίριο Α	800.000
10.000.000x8%		
	Αποσβεσμένο Κτίριο Β	2.400.000
20.000.000x12%		
<hr/>		

γ. Μικτός ή ενδιάμεσος τρόπος απόσβεσης.

Σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο , που ακολουθείται από τα σύγχρονα λογιστικά σχέδια, η εγγραφή των αποσβέσεων, με βάση τα στοιχεία των δύο προηγούμενων παραδειγμάτων έχει ως εξής:

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		3.410.000
Αποσβέσεις Κτιρίων		3.200.000
Αποσβέσεις Μηχανημάτων		<u>210.000</u>
	ΚΤΙΡΙΑ	3.200.000
	Αποσβεσμένο Κτίριο Α	800.000
10.000.000x8%		
	Αποσβεσμένο Κτίριο Β	<u>2.400.000</u>
20.000.000x12%		
	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	210.000
	Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	150.000
1.000.000x15%		
	Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β	<u>60.000</u>
600.000x10%		

Στην πιο πάνω εγγραφή παρατηρούμε τα έξης:

1. Στη χρέωση , ο χρεούμενος λογαριασμός των αποσβέσεων είναι ο ίδιος όπως και κατά τον άμεσο και έμμεσο τρόπο.
2. Στην πίστωση , οι μεν πρωτοβάθμιοι είναι οι ίδιοι που θα πιστωνόντουσαν κατά τον άμεσο τρόπο, οι δε δευτεροβάθμιοι οι ίδιοι που θα πιστωνόντουσαν κατά τον έμμεσο τρόπο.

Είναι φανερό ότι κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε ισάριθμους κύριους και αντίθετους δευτεροβάθμιους, π.χ. ο λογαριασμός <<ΚΤΙΡΙΑ>> έχει τους δευτεροβάθμιους Κτίριο Α, Κτίριο Β,..., αλλά και τους αντίθετους Αποσβεσμένο Κτίριο Α, Αποσβεσμένο Κτίριο Β,...,. Επίσης είναι δυνατό σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό , όπως π.χ. στο λογαριασμό <<ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ>> να λειτουργεί ο (υπό) αντίθετος δευτεροβάθμιος Αποσβεσμένα Μηχανήματα, ο οποίος , με τη σειρά του, να αναλύεται στους τριτοβάθμιους Αποσβεσμένο μηχανήμα Α, Αποσβεσμένο μηχανήμα Β, κ.τ.λ.

δ. Λογιστική απεικόνιση κατά το Ε.Γ.Λ.Σ

Ο Ν.2190/1920 όπως ισχύει από 1/1/1987, μετά τις τροποποιήσεις που υπέστη για την εναρμόνιση του προς το κοινοτικό δίκαιο, καθώς και ο Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/1992) επιβάλλουν την εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ.(πλήρως ή μερικώς π.χ. τη Γενική Λογιστική) σε όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν λογιστικά βιβλία της Γ Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Έτσι, σήμερα όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν πλήρη λογιστικά βιβλία εφαρμόζουν για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων το μικτό τρόπο που καθιερώνει το Ε.Γ.Λ.Σ., ο οποίος παραταύτα, σε νομικά κείμενα και στη βιβλιογραφία αναφέρεται ως έμμεσος τρόπος απόσβεσης.

Πριν παρουσιάσουμε τον τύπο της εγγραφής θα πρέπει προηγούμενα να αναφέρουμε ότι το Ε.Γ.Λ.Σ, επηρεασμένο από τη φορολογική νομοθεσία, υιοθετεί τη διάκριση των αποσβέσεων σε τακτικές και πρόσθετες. Εδώ απλά σημειώνουμε ότι οι τακτικές αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του Π.Δ. 100/98, αντανακλούν την ετήσια μείωση της λογιστικής αξίας των Π.Π.Σ. (λειτουργική και χρονική φθορά, οικονομική απαξίωση), φέρουν τα χαρακτηριστικά του οργανικού εξόδου και γι'αυτό συμμετέχουν στη διαμόρφωση του κόστους των λειτουργιών. Αντίθετα οι πρόσθετες αποσβέσεις που προβλέπονται από αναπτυξιακούς νόμους και χορηγούνται ως φορολογικά κίνητρα για να υποβοηθηθεί η οικονομική ανάπτυξη της χώρας δεν αντιπροσωπεύουν, σε μεγάλο βαθμό, πραγματική μείωση της λογιστικής αξίας των παγίων στοιχείων και γι'αυτό θεωρούνται ανόργανα έξοδα και δε συμμετέχουν στη διαμόρφωση του λειτουργικού κόστους, αλλά βαρύνουν απευθείας τα αποτελέσματα χρήσης.

Σύμφωνα ,λοιπόν, με το μικτό τρόπο απόσβεσης του Ε.Γ.Λ.Σ.:

- Με το ποσό της ετήσιας τακτικής απόσβεσης χρεώνεται ο λογαριασμός 66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ(με τους αρμόδιους υπολογαριασμούς του).
- Με το ποσό της ετήσιας πρόσθετης απόσβεσης χρεώνεται ο λογαριασμός 85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ(με τους αρμόδιους υπολογαριασμούς του).
- Με το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών & πρόσθετων) πιστώνονται οι αρμόδιοι πρωτοβάθμιοι, π.χ.

10 ΕΛΑΦΙΚΕΣ 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 & ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

Καθώς και οι υποαντίθετοι λογαριασμοί τους που είναι ενταγμένοι στον τελευταίο δευτεροβάθμιο(δηλ. 10.99,11.99.13.99,,14.99,16.99)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 , όπως π.χ. 12.99.00.04 <<Αποσβεσμένη εμφιαλωτική μηχανή>>, 13.99.00.02 << Αποσβεσμένο αυτοκίνητο λεωφορείο τύπου VOLKSWAGEN Α.Κ. ΑΧΖ2314>>.

Με βάση την πιο πάνω ανάλυση και τα δεδομένα του προηγούμενου παραδείγματος η εγγραφή της απόσβεσης σύμφωνα με το μικτό τρόπο που καθιερώνει το Ε.Γ.Λ.Σ. θα έχει ως εξής:

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Α.Κ.	3.410.000
66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-ΕΚ-ΤΕ	<u>3.200.000</u>
66.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων-ΕΚ	
66.02 Αποσβέσεις Μηχ/των -ΤΕ-ΛΜΕ	<u>210.000</u>
66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων	
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΚ-ΤΕΧΝ.ΕΡΓΑ	3.200.000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια- ΕΚ-ΤΕ	<u>3.200.000</u>
11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια-ΕΚ	<u>3.200.000</u>
11.99.00.00 Αποσβεσμένο κτίριο Α	800.000
10.000.000x8%	
11.99.00.01 αποσβεσμένο κτίριο Β	<u>2.400.000</u>
20.000.000x12%	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ	210.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχ/τα-ΤΕ-ΛΜΕ	<u>210.000</u>
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα	<u>210.000</u>
12.99.00.00 Αποσβεσμένο μηχ/μα Α	150.000
1.000.000x15%	
12.99.00.01 Αποσβεσμένο μηχ/μα Β	60.000
600.000x10%	

Με βάση τα αρχικά δεδομένα του προηγούμενου παραδείγματος και με το νέο δεδομένο ότι η επιχείρηση υπάγεται στον αναπτυξιακό νόμο 1892/90, είναι εγκατεστημένη στη Γ περιοχή και λειτουργεί σε δύο βάρδιες και συνεπώς οι πρόσθετοι συντελεστές απόσβεσης είναι το 70% των τακτικών συντελεστών, δηλαδή:

για το κτίριο Α $8\% \times 70\% = 5.6\%$, για το μηχάνημα Α $15\% \times 70\% = 10.5\%$
για το κτίριο Β $12\% \times 70\% = 8.4\%$, για το μηχάνημα Β $10\% \times 70\% = 7.0\%$

η πιο πάνω εγγραφή της απόσβεσης θα έχει ως εξής:

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	3.410.000
66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-ΕΚ-ΤΕ	3.200.000
66.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων –ΕΚ	
66.02 Αποσβέσεις Μηχ/των-ΤΕ-ΛΜΕ	210.000
66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων	
85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΜΗ ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	2.387.000
85.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-ΕΚ-ΤΕ	2.240.000
85.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων-ΕΚ	
85.02 Αποσβέσεις μηχ/των-ΤΕ-ΛΜΕ	147.000
85.02.00 Αποσβέσεις μηχ/των	
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΚ-ΤΕΧΝ. ΕΡΓΑ	5.440.000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια-ΕΚ-Τε	5.440.000
11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια-ΕΚ	5.440.000
11.99.00.00 Αποσβεσμένο κτίριο Α	1.360.000
10.000.000 x 8% =	800.000
10.000.000 x 5.6% =	560.000
11.99.00.01 αποσβεσμένο κτίριο Β	4.080.000
20.000.000 x 12% =	2.400.000
20.000.000 x 8.4% =	1.680.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ	375.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχ/τα-ΤΕ-ΛΜΕ	357.000
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχ/τα	357.000
12.99.00.00 Αποσβεσμένο μηχ/μα Α	255.000
1.000.000 x 15% =	150.000
1.000.000 x 10.5% =	105.000
12.99.00.01 Αποσβεσμένο μηχ/μα Β	102.000
600.000 x 10% =	60.000
600.000 x 7% =	42.000

Στις πιο πάνω εγγραφές πρέπει να παρατηρήσουμε τα εξής:

- Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ-ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ (το ίδιο ισχύει και για τον 11), οποιαδήποτε στιγμή δείχνει μόνο το αναπόσβεστο υπόλοιπο του (όπως και κατά τον άμεσο τρόπο). Την πληροφορία για το ποια είναι η αξία κτήσης του συνόλου των στοιχείων που παρακολουθούνται με το πρωτοβάθμιο 12 μας τη δίνει το άθροισμα των δευτεροβάθμιων λογαριασμών αξιών κτήσης 12.00-12.98 ενώ το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων δίνεται από το πιστωτικό υπόλοιπο του 12.99.
- Οι δευτεροβάθμιοι 12.00, 12.01, 12.02, κ.τ.λ., σε συνδυασμό με τους τριτοβάθμιους 12.99.00, 12.99.01, 12.99.02 θα παρέχουν για κάθε κατηγορία μηχανημάτων(π.χ. μηχανήματα, τεχνικές εγκαταστάσεις κ.τ.λ.) οι μεν δευτεροβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τριτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και αφαιρετικά την αναπόσβεστη αξία της.
- Οι τριτοβάθμιοι 12.00.00<<Μηχάνημα Α>>, 12.00.01<<Μηχάνημα Β>>,κ.τ.λ. σε συνδυασμό με τους τεταρτοβάθμιους 12.99.00.00<<Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α>> και 12.99.00.01<<Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β>>, κ.λ.π. παρέχουν , οι μεν τριτοβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τεταρτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις ενός συγκεκριμένου μηχανήματος π.χ. του Α ή του Β, κ.λ.π., και αφαιρετικά την αναπόσβεστη αξία του.

1.3 Η λογιστική της απόσυρσης(πώλησης ή καταστροφής) Π.Π.Σ.

Δύο από τις πιο βασικές αιτίες που τα Π.Π.Σ. σταματούν να παρέχουν στην οικονομική μονάδα τις υπηρεσίες για τις οποίες αποκτήθηκαν , είναι η πώληση(ή ανταλλαγή) και η καταστροφή τους, λόγω πυρκαγιάς, πλημμύρας,κ.λπ. Καθήκον του λογιστηρίου σ' αυτές τις περιπτώσεις είναι να προβεί στις απαιτούμενες εγγραφές για το κλείσιμο των λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθήθηκε το Π.Π.Σ., όπως π.χ. 12.00.04<<Μηχάνημα Α>>, αφού πλέον αυτό δε θα υπάρχει στην επιχείρηση. Κατά το κλείσιμο των λογαριασμών του Π.Π.Σ. θα προσδιοριστεί παράλληλα και το οικονομικό αποτέλεσμα (έκτακτο-ανόργανο) που προέκυψε από την πώληση ή την καταστροφή του. Το αποτέλεσμα αυτό στο τέλος της χρήσης θα μεταφερθεί στο λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Αναλυτικότερα, η λογιστική διαδικασία που ακολουθείται για τον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος και το κλείσιμο των λογαριασμών του Π.Π.Σ. είναι η εξής:

- 1. Λογισμός-καταχώρηση-των αποσβέσεων** που αναλογούν στο χρονικό διάστημα που χρησιμοποιήθηκε το Π.Π.Σ., μέσα στη χρήση που πωλήθηκε ή καταστράφηκε.
- 2. Μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου** του (υπό) αντίθετου λογαριασμού στον κύριο λογαριασμό.
- 3. Χρέωση** του κύριου λογαριασμού με τα τυχόν έξοδα που προκύπτουν από την πώληση ή την καταστροφή του Π.Π.Σ., όπως π.χ. έξοδα αποσυναρμολόγησης, μεσιτικά, προμήθεια μεταβίβασης, έξοδα πραγματογνωμοσύνης, κ.λπ. **και πίστωση** του αρμόδιου λογαριασμού, π.χ. Ταμείο, Πιστωτές Διάφοροι κ.λπ.
- 4. Πίστωση** του κύριου λογαριασμού με το αντίτιμο της πώλησης ή το ποσό της τυχόν ασφαλιστικής αποζημίωσης και **χρέωση** του αρμόδιου λογαριασμού, όπως π.χ. Ταμείο, Χρεώστες Διάφοροι, κ.λπ. Μετά τα πιο πάνω το υπόλοιπο του κύριου λογαριασμού θα δείχνει το οικονομικό αποτέλεσμα: **κέρδος** ανά είναι πιστωτικό, **ζημιά** αν είναι χρεωστικό και **κανένα** αποτέλεσμα αν είναι μηδενικό
- 5. Σε περίπτωση κέρδους έχουμε: Χρέωση** του κύριου λογαριασμού και **Πίστωση** ενός λογαριασμού έκτακτου κέρδους. **Σε περίπτωση ζημιάς έχουμε: Χρέωση** ενός λογαριασμού έκτακτης ζημιάς και **Πίστωση** του κύριου λογαριασμού. Μετά τις εγγραφές αυτές ο κύριος λ/σμός θα έχει κλείσει-εξισωθεί-και το οικονομικό αποτέλεσμα, έκτακτο κέρδος ή έκτακτη ζημιά, θα μεταφερθεί στο τέλος της λογιστικής περιόδου στο λ/σμό <<Αποτελέσματα Χρήσης>>.

Για την κατανόηση των πιο πάνω παραθέτουμε τα εξής παραδείγματα:

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

Έστω ότι την 31/12/1998, στο αναλυτικό καθολικό μηχανημάτων της επιχείρησης <<ΑΕΤΟΣ>> Α.Ε. υπάρχουν και οι παρακάτω λογαριασμοί:

12.00.00 μηχ/μα Α 1.800.000, 12.99.00.00 Αποσβ.Μηχ/να Α 1.400.000
12.00.04 μηχ/μα Ε 4.800.000, 12.99.00.04 Αποσβ. Μηχ/μα Ε 3.200.000
και ο συντελεστής απόσβεσης για το μηχάνημα Α είναι 12% και για το μηχάνημα Ε είναι 20 %, η δε μέθοδος είναι η σταθερή.

Επίσης , έστω ότι την 30/5/99.

α) Το μηχάνημα Α πωλήθηκε, μετρητοίς, αντί 450.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%(Τιμολόγιο Νο. 158).

β) Το μηχάνημα Ε πωλήθηκε, μετρητοίς, αντί 1.000.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%(Τιμ. Νο. 159) και καταβλήθηκε στον Α. Αντωνίου για προμήθεια του 50.000 πλέον Φ.Π.Α. 18%(Τ.Π.Υ. Νο.8).

Ζητείται: Η καταχώρηση στο ημερολόγιο των σχετικών εγγραφών μέχρι και την εξαγωγή των αποτελεσμάτων από την πώληση των πιο πάνω μηχανημάτων, καθώς και η εικόνα των πιο πάνω λογαριασμών.

ΛΥΣΗ:

Οι αποσβέσεις από 1/1-30/5/1999, δηλαδή για 5 μήνες είναι:

Μηχάνημα Α : $1.800.000 \times 12 / 100 \times 5 / 12 = 90.000$

Μηχάνημα Ε : $4.800.000 \times 20 / 100 \times 5 / 12 = 250.000$

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΗΜΕΡΑΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ

<u>30/5/99</u>	
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	490.000
66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων-ΤΕ-ΛΜΕ	<u>490.000</u>
66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων	<u>490.000</u>
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ	490.000
12.99 Αποσβεσμένα Μηχανήματα-ΤΕ-ΛΜΕ	<u>490.000</u>
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα	<u>490.000</u>
12.99.00.00 Αποσβ. Μηχ/μα Α	90.000
Απ/ση: $1.800.000 \times 5 / 12 / 12 / 100$	
12.99.00.04 Αποσβ. Μηχ/μα Ε	<u>400.000</u>
Απ/ση: $4.800.000 \times 5 / 12 \times 20 / 100$	
<u>30/5/99</u>	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-Τ.Ε.-ΛΜΕ	5.090.000
12.99 Αποσβεσμένα Μηχανήματα-Τ.Ε.-ΛΜΕ	<u>5.090.000</u>
12.99.00 Αποσβεσμένα Μηχανήματα	<u>5.090.000</u>
12.99.00.00 Αποσβεσμένο Μηχ/μα Α	1.490.000
12.99.00.04 Αποσβεσμένο Μηχ/μα Ε	3.600.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-Τ.Ε.-ΛΜΕ	5.090.000
12.00 Μηχανήματα	<u>5.090.000</u>
12.00.00 Μηχάνημα Α	1.490.000
12.00.04 Μηχάνημα Ε	3.600.000
Μεταφ. Από ά σε β των αποσβέσεων	

<u>30/5/99</u>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.711.000
38.00 Ταμείο	1.710.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-Τ.Ε.-ΛΜΕ.		1.450.000
12.00 Μηχανήματα	<u>1.450.000</u>	
12.00.00 Μηχανήματα Α	450.000	
12.00.04 Μηχανήματα ε	<u>1.000.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-ΤΕΛΗ		
54.00 Φ.Π.Α		261.000
54.00.78 Φ.Π.Α Εκροών/Πωλήσεων Π.Σ.		
Τιμ. Νο. 158&159 αξία πώλησης		
<u>30/5/99</u>		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ		50.000
12.00 Μηχανήματα	50.000	
12.00.04 Μηχάνημα Ε	<u>50.000</u>	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		9.000
54.00. Φ.Π.Α	<u>9.000</u>	
54.00.29 Φ.Π.Α Εισροών/Εξόδων-Δαπανών	9.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		59.000
38.00 Ταμείο	<u>59.000</u>	
ΤΠΥ Νο.8 του Α.Α για προμήθεια του		
<u>30/5/99</u>		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ		140.000
12.00 Μηχανήματα	<u>140.000</u>	
12.00.00 Μηχάνημα Α	<u>140.000</u>	
81 ΕΚΤΑΚΑΤ & ΑΝΟΡΓ. ΑΠΟΤ.		140.000
81.03 Έκτακτα Κέρδη	<u>140.000</u>	
81.03.02 Κέρδη από εκποίηση Μηχ/των-ΤΕ-ΛΜΕ	<u>140.000</u>	
Κέρδος από την πώληση μηχανήματος Α		
<u>30/5/99</u>		
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ. ΑΠΟΤ/ΤΑ		250.000
81.02 Έκτακτες ζημιές	<u>250.000</u>	
81.02.02 Ζημιές από την εκποίηση Μηχ/των-ΤΕ-ΛΜΕ	250.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-ΛΜΕ		250.000
12.00 Μηχανήματα	<u>250.000</u>	
12.00.04 Μηχάνημα Ε	<u>250.000</u>	
Ζημιά από την πώληση μηχανήματος Ε		

ΠΑΡΑΓΕΙΓΜΑ 2

Έστω ότι την 31/12/1998, στο αναλυτικό καθολικό <<λοιπών αυτοκινήτων>>της επιχείρησης <<ΛΗΤΩ>> Α.Ε. υπάρχουν και οι παρακάτω λογαριασμοί:

13.01.04	SEAT AK AXH 4235	3.000.000
13.99.01.04	Αποσβεσμένο SEAT AK AXH 4235	1.800.000

και ότι ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20% και η μέθοδος είναι η σταθερή.

Επίσης, έστω ότι την 30/4/99 το αυτοκίνητο καταστράφηκε ολοκληρωτικά και ότι η επιχείρηση πήρε αποζημίωση από την ασφαλιστική εταιρία <<ΕΘΝΙΚΗ>> 1.200.000

Ζητείται:

Η καταχώρηση στο ημερολόγιο των σχετικών εγγραφών μέχρι και την εξαγωγή του αποτελέσματος από την καταστροφή και λήψη της αποζημίωσης, καθώς και η εικόνα των πιο πάνω λογαριασμών.

Λύση:

Η απόσβεση από 1/1-30/4/1999 είναι: $x20\% \times 4/12 = 200.000$

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΗΜΕΡΑΣ ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗΣ & ΛΗΨΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗΣ

<u>30/4/99</u>	
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	200.000
66.03 Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	<u>200.000</u>
66.03.01 Αποσβέσεις Λοιπών Επιβ. Αυτ/των	<u>200.000</u>
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	200.000
13.99 Αποσβ/να Μέσα Μεταφοράς	<u>200.000</u>
13.99.01 Αποσβ/να λοιπά Επ. αυτ/τα	<u>200.000</u>
13.99.01.04 SEAT AK AXH 4235	<u>200.000</u>
3.000.000*4/12*20%	
<u>30/4/99</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	2.000.000
13.99 Αποσβεσμένα Μέσα μεταφοράς	<u>2.000.000</u>
13.99.01 Αποσβ/να Λοιπά Επιβ.Αυτ/τα	<u>2.000.000</u>
13.99.01.04 SEAT AK AXH 4235	<u>2.000.000</u>

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	2.000.000
13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>2.000.000</u>
13.01.04 SEAT AXZ 4235	<u>2.000.000</u>
Μεταφορά του ά στον ΄β λ/σμό	
<u>30/4/99</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.200.000
38.00 Ταμείο	<u>1.200.000</u>
13_ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	1.200.000
13.01 Λοιπά μεταφορικά μέσα	<u>1.200.000</u>
13.01 04 SEAT AK AXZ 4235	<u>1.200.000</u>
Ασφαλιστική αποζημίωση Απόδ.....	
<u>30/4/99</u>	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	200.000
13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>200.000</u>
13.01.04 SEAT AK AXZ4235	<u>200.000</u>
81ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ. ΑΠΟΤ/Α	200.000
81.03 Έκτακτα Κέρδη	<u>200.000</u>
81.03.99 Λοιπά Έκτακτα Κέρδη	
Κέρδος που προέκυψε λόγω μεγαλύτερης αποζημίωσης από την αναπόσβεστη αξία.	

1.4 Λογαριασμός 31.04 <<Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους>>.

Ο λογ/σμος αυτός είναι αντίθετος λογ/σμός του κύριου λ/σμού 31.00 <<Γραμμάτια το χαρτοφυλάκιο>> και προαιρετικής τήρησης. Με αυτό παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα που μεταβιβάζονται κατά κυριότητα σε τρίτους π.χ. προμηθευτές. Η πίστωση του αντίθετου, αντί της άμεσης πίστωσης του κύριου 31.00, αποσκοπεί στο να γνωρίζει η Επιχείρηση την ενδεχόμενη υποχρέωση της από τα γραμμάτια που έχει μεταβιβάσει σε τρίτους και δεν έχουν λήξει ακόμα.

Σε περίπτωση που η Επιχείρηση δεν παρακολουθεί τα μεταβιβασμένα γραμμάτια σε τρίτους με τον αντίθετο λογ/σμό 31.04, αλλά κατά την μεταβίβαση πιστώνει απευθείας τον κύριο 31.00, είναι υποχρεωμένη να παρακολουθεί τα γραμμάτια μεταβιβασμένα σε λ/σμούς τάξης 02.21<<Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα>>, 06.21 <<Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα>>.

Τα μεταβιβασμένα γραμμάτια μετά από την πληρωμή τους μεταφέρονται στον κύριο λογ/σμό δηλ. χρεώνεται ο 31.04 << Γραμμάτια μεταβιβασμένα>> και πιστώνεται ο κύριος 31.00 <<Γραμμάτια στο

χαρτοφυλάκιο>>.Αν τις μεταβιβάσεις τις παρακολουθούμε με λ/σμούς τάξης την πληρωμή τους αντιλογίζουμε.

Π.χ. συν/κη ονομαστικής αξίας 100.000. Στις 10/1/98 οπισθογραφείται και μεταβιβάζεται στον προμηθευτή Αλεξάνδρου έναντι χρέους ληξ.30/3/98. Στις 5/4/98 ο προμηθευτής μας ειδοποιεί ότι εισέπραξε τη συν/κη.

		10/1	
50	Προμηθευτές		100.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00	<u>Αλεξάνδρου</u>		
		31	100.000
	Γραμμάτια εισπρακτέα		
	31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα		
		ή	
50	Προμηθευτές		100.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00	Αλεξάνδρου		
		31	100.000
	Γραμ. εισπρακτέα		
	31.00 Γραμ. στο χαρτ.		
		10/1	
02	Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων & εμπραγ. δικαιωμάτων		100.000
02.21	Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα		
		06	100.000
	Πιστωτικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπραγ. δικαιωμάτων		
	06.21 Μεταβιβ. σε τρίτους γραμ. εισπρακτέα.		
		5/4	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		100.000
31.04	Γραμμάτια μεταβιβασμένα		
		31	100.000
	Γραμμάτια εισπρακτ		
	31.00 Γραμ.στο χαρτοφυλάκιο		
		ή	
06	Πιστωτικοί λογ/σμοί εγγυήσεων & Εμπραγ. δικαιωμάτων		100.000
06.21	Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμ εισπρ.		

02	Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων & Εμπραγ. δικαιωμ.	100.000
02.21	Μεταβ. γραμ. εισπρ.	

Π.χ. Συν/κη ονομαστικής αξίας 200.000. Στις 12/1/98 οπισθογραφείται και μεταβιβάζεται στον προμηθευτή Πίνδη έναντι χρέους ληξ. 30/3/98. Στις 4/4/98 ο προμηθευτής μας ειδοποιεί ότι εισέπραξε τη συν/κή.

		12/1	
50	Προμηθευτές	200.000	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.05	Πίνδης		
	31	Γραμμάτια εισπρακτέα	200.000
	31.00	Γραμμάτια μετ. σε τρίτους	
		ή	
50	Προμηθευτές	200.000	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.05	Πίνδης		
	31	Γραμ. εισπρακτέα	200.000
	31.00	Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο	
		12/1	
02	Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων & εμπραγ. δικαιωμάτων	200.000	
02.21	Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα		
	06	Πιστωτικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπραγ δικαιωμάτων	200.000
	06.21	Μεταβ. σε τρίτους γραμ. εισπρακτ.	
		4/4	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα	200.000	
31.04	Γραμμάτια μεταβιβασμένα		
	31	Γραμμάτια εισπρακτέα	200.000
	31.00	Γραμ. στο χαρτ.	
		ή	
06	Πιστωτικοί λ/σμοί εγγυήσεων & εμπραγ. δικαιωμάτων	200.000	

06.21	Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμ. εισπρ.	
	02	Χρεωστικοί λ. εγγυήσεων & εμπραγ. δικαιωμ.
	02.21	Μεταβ. γραμ. εισπρ.

1.5 Λογαριασμός 31.05<<Γραμμάτια προεξοφλημένα>>.

Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος λογ/σμός του λογ/σμού 31.00<<Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο>>. Με το λογ/σμό αυτό παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα που προεξοφλούνται στην τράπεζα πριν από την λήξη τους και η Επιχείρηση εισπράττει την παρούσα αξία των γραμματίων. Την διαφορά μεταξύ ονομαστικής και παρούσης αξίας την κρατά η τράπεζα για <<προεξοφλητικούς τόκους και έξοδα τραπεζών>>. Ο λογ/σμός αυτός, έπειτα από την πληρωμή του γραμματίου ή αν δεν υπάρχουν στοιχεία, αφού περάσει εύλογος χρόνος από τη λήξη του, μεταφέρεται στον κύριο λογ/σμό δηλ. χρεώνεται ο 31.05 και πιστώνεται ο 31.00 Κατά την προεξόφληση μεταβιβάζεται η κυριότητα των τίτλων στην τράπεζα.

Π.χ. Η Επιχείρηση Α της 2/1/98 ενχωρεί στην ΕΤΕ για προεξόφληση συν/κη αποδοχής Κώνστα λήξης 30/3/98 αξίας 200.000 euro αποδοχής Παύλου λήξης 30/3/98 αξίας 100.000 και εισπράττει 280.000. Στις 5/4/98 η τράπεζα μας ειδοποιεί ότι ο πελάτης μας Κώνστας πλήρωσε την συν/κή , ενώ ο πελάτης Παύλος δεν εμφανίστηκε για την πληρωμή και μας παρακαλεί για την για την εξόφληση της. Στις 7/4/98 η Επιχείρηση πληρώνει τη συν/κή και παίρνει το πρωτότυπο αυτής.

		2/1	
38	Χρηματικά διαθέσιμα		280.000
38.00	Ταμείο		
65	Τόκοι και συναφή έξοδα		20.000
65.02	Προεξοφλητ. Τόκοι& έξ. Τραπ.		
		31	Γραμμάτια εισπρακτέα
		31.05	Γραμ. προεξοφλημένα
		5/4	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		200.000
31.05	Γραμμάτια προεξοφλημένα		
		31	Γραμμάτια εισπρακτέα
		31.00	Γραμ. στο χαρτοφυλ.

7/4			
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		100.000
31.03	Γραμμάτια σε καθυστέρηση		
	38	Χρημ. Διαθέσιμα	100.000
	38.00	Ταμείο	
7/4			
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		100.000
31.05	Γραμμάτια προεξοφλημένα		
	31	Γραμ. εισπρακτέα	100.000
	31.00	Γραμ. στο χαρτοφυλ..	

1.6 Λογ/σμός 31.06 <<Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων>>.

Ο λ/σμός αυτός είναι αντίθετος λογ/σμός του κύριου λογ/σμού 31.00 και στον οποίο καταχωρούνται οι τόκοι που περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια στο τέλος της χρήσης. Ο διαχωρισμός αυτός των τόκων από την ονομαστική αξία των γραμματίων δεν είναι υποχρεωτικός για τις επιχειρήσεις, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση, υποχρεωτικά εφαρμόζεται πάγια και στις επόμενες χρήσεις. Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων διαχωρίζονται από τα έσοδα από πωλήσεις ισχύουν τα εξής:

- Οι τόκοι γραμματίων που εκδίδονται και λήγουν μέσα στη χρήση καταχωρούνται απευθείας στο λ/σμό 76.02<<Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων>>.Π.χ. Η Επιχείρηση Α 10/1/98 εκδίδει συν/κη 20.000 πλέον 1.000 euro τόκους στον πελάτη της Γεωργίου ληξ.30/6/98.

10/1			
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		21.000
31.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
	30	Πελάτες	20.000
	30	Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.00	Γεωργίου	
	76	Έσοδα κεφαλαίων	1.000
	76.02	Δουλ. Τόκοι γραμ. εισπρ.	

- Από τους τόκους των γραμματίων που εκδίδονται μέσα στη χρήση και λήγουν μετά το τέλος της, εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσης καταχωρούνται στο λ/σμό 76.02 και εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μετά τη λήξη της χρήσης αυτής, καταχωρούνται στον αντίθετο λ/σμό 31.06. Υπάρχει όμως δυνατότητα με την έκδοση της συν/κής όλοι οι τόκοι και αυτοί που αφορούν την χρήση και αυτοί που αφορούν την επόμενη χρήση να καταχωρηθούν στο λ/σμό 76.02. Στο τέλος της χρήσης οι μη δουλεμένοι τόκοι να μεταφερθούν στο λ/σμό 31.06 δηλ. να χρεωθεί ο 76.02 και να πιστωθεί ο 31.06. Οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο μετά το τέλος της επόμενης χρήσης καταχωρούνται στην πίστωση του λ/σμού 18.09 <<Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων>>.

Παράδειγμα Νο 1.

Η Επιχείρηση Α 1/11/98 εκδίδει συν/κή ονομαστικής αξίας 20.000 euro πλέον τόκοι 2.000 στο πελάτη Αναστασίου λήξης 28/2/99.

		1/11	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		22.000
31.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
	30	Πελάτες	20.000
	30.00	Πελάτες εσωτερικού	
	31	Γραμμάτια εισπρακτ.	1.000
	31.06	Μη δουλευμ. τόκοι γραμ. εισπρακτέων	
	76	Έσοδα κεφαλαίων	1.000
	76.02	Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρακτ. ή	
		1/11	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα		22.000
31.00	Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο		
	30	Πελάτες	20.000
	30.00.	Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.00	Αναστασίου	
	76	Έσοδα κεφαλαίων	2.000
	76.02	Δουλ. Τόκοι γραμ. εισπρακτ.	
		31/12	
76	Έσοδα κεφαλαίων		1.000

76.02 Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.

31	Γραμματ. Εισπρακ.	1.000
31.06	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρακ.	

Μετά από την 28/2/99 που οι μη δουλεμένοι τόκοι θα γίνουν δουλεμένοι θα γίνει η εγγραφή:

		1/3/99	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα	1.000	
31.06	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.		
76	Έσοδα κεφαλαίων	1.000	
76.02	Δουλεμένοι τόκοι Γραμ. εισπρ.		

Παράδειγμα Νο 2

Η επιχείρηση Β 1/11/99 εκδίδει συν/κή ονομαστικής αξίας 40.000euro πλέον τόκοι 4.000 στον πελάτη Διονυσίου λήξης 28/2/00.

		1/11	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα	44.000	
31.00	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο		
30	Πελάτες	40.000	
30.00	Πελάτες εσωτερικού		
31	Γραμμάτια εισπρακτ.	2.000	
31.06	Μη δουλεμ. τόκοι γραμ. εισπρακτέων		
76	Έσοδα κεφαλαίων	2.000	
76.02	Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρακτ.		
ή			
		1/11	
31	Γραμμάτια εισπρακτέα	44.000	

31.00 Γραμ. στο χαρτοφυλάκιο

	30	Πελάτες	40.000
	30.00	Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.02	Διονυσίου	
	76	Έσοδα κεφαλαίων	2.000
	76.02	Δουλ. Τόκοι γραμ. εισπρακτ.	
<hr/>			
	31/12		
76	Έσοδα κεφαλαίων	2.000	
76.02	Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.		
	31	Γραμμ. εισπρακτ.	2.000
	31.06	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.	
<hr/>			

Μετά την 28/2/00 που οι μη δουλεμένοι τόκοι θα γίνουν δουλεμένοι θα γίνει η εγγραφή:

<hr/>			
	1/3/99		
31	Γραμμάτια εισπρακτέα	2.000	
31.06	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμ.εισπρ.		
	76	Έσοδα κεφαλαίων	2.000
	76.02	Δουλεμένοι τόκοι γραμ. εισπρ.	
<hr/>			

1.7 Λογ/σμός 44.11 <<Προβλέψεις>>.

Πρόβλεψη είναι η δέσμευση ορισμένου ποσού που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού με αντίστοιχη μείωση του λογ/σμού της εκμετάλλευσης των αποτελεσμάτων της χρήσης. Το ποσό αυτό αποβλέπει στην κάλυψη ζημιών ή υποτιμήσεων των παγίων, οι οποίες την ημέρα του ισολογισμού δεν είναι σίγουρο ότι θα γίνουν, αλλά πιθανολογείται η πραγματοποίησή τους.

Οι προβλέψεις διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες:

- Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, που σχηματίζονται με χρέωση του 68' 'Προβλέψεις εκμετάλλευσης' και πίστωση 44' 'Προβλέψεις'.
- Στις προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους, που σχηματίζονται με χρέωση του 83' 'Προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους', και πίστωση 44' 'Προβλέψεις'.

Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες

Επιτρέπεται ο σχηματισμός πρόβλεψης για επισφαλείς πελάτες, η οποία αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Η πρόβλεψη αυτή υπολογίζεται σε ποσοστό 0.5% πάνω στην αξία χονδρικής πώλησης ή χονδρικής παροχής υπηρεσιών, αφού αφαιρεθούν οι επιστροφές και οι εκπτώσεις. Επίσης δεν λαμβάνονται υπόψη τα έσοδα από πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς το δημόσιο.

Το ποσό της πρόβλεψης που σχηματίζεται συναθροιζόμενο με το ποσό που εμφανίζεται ήδη στην πίστωση του λογ. 44.11 ' 'Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις' σε προγενέστερες χρήσεις, δεν μπορεί να υπερβεί το 35% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογ/σμού 30 ' 'Πελάτες' ', όπως αυτός εμφανίζεται στην απογραφή στο τέλος της χρήσης. Στην περίπτωση αυτή, από το χρεωστικό υπόλοιπο του λογ/σμού 30 ' 'Πελάτες' ' θα πρέπει να αφαιρεθούν πρώτα οι απαιτήσεις από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. και επί του υπολοίπου να εφαρμοστεί ο συντελεστής 35%.

Η επιχείρηση θα σταματήσει να ενεργεί πρόβλεψη για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων από το χρόνο κατά τον οποίο το αποθεματικό των προβλέψεων, θα καλύψει το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογ. 30 ' 'Πελάτες' '. Στη συνέχεια, αν αυξηθεί το υπόλοιπο του λογ/σμού αυτού, η επιχείρηση θα επανακτήσει το δικαίωμα σχηματισμού πρόβλεψης για επισφαλείς απαιτήσεις.

Με το ποσό της πρόβλεψης για επισφαλείς πελάτες χρεώνεται ο λογ. 83.11 ' 'Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις' ' και πιστώνεται ο 44.11 ' 'Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις' '.

Στη συνέχεια αν υπάρχουν ανεπίδεκτοι είσπραξης πελάτες με το ποσό αυτών χρεώνεται ο λογ. 44.11 με πίστωση του λογ. 30.97 ' 'Πελάτες επισφαλείς' ' αφού προηγούμενα ο λογ 30.97 έχει χρεωθεί με τα ποσά που χαρακτηρίστηκαν οι πελάτες αυτοί επισφαλείς.

Σε περίπτωση που κάποιος πελάτης κρίθηκε ως επισφαλείς και προέβη στη διαγραφή του, στη συνέχεια αν το ποσό της απαίτησης του αυτής εισπραχθεί, έχει υποχρέωση η επιχείρηση το ποσό που εισέπραξε να το μεταφέρει στο λογ. 82.01.03 ' 'Εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων' '. Επίσης αν το πιστωτικό υπόλοιπο του

λογ. 44.11 είναι μεγαλύτερο από το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογ/σμού 30, τότε με το επί πλέον ποσό χρεώνεται ο λογ/σμός 44.11 με πίστωση 84.00.11 Έσοδα από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Όσες από τις απαιτήσεις(εκτός Δημοσίου και Ν.Π.Δ.Δ) που απεικονίζονται στους λογ. 31.03 ΈΓραμμάτια σε καθυστέρηση και 33.91 Έπιταγές εισπρακτέες σε καθυστέρηση καθίσταται ανεπίδεκτοι είσπραξης μεταφέρονται με πίστωση τους στη χρέωση του λογ. 30.97, οπότε συμπεριλαμβάνονται και αυτές στο υπόλοιπο των πελατών για τον υπολογισμό του 35%. Παράδειγμα: Τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης Χ κατά το έτος 1999 ήταν 400.000.000 και το χρεωστικό υπόλοιπο του λογ/σμού 30 Πελάτες 10.000.000. Για τον σχηματισμό της πρόβλεψης γίνονται οι εξής υπολογισμοί:

$400.000.000 \times 0.5\% = 2.000.000 = \text{ποσοστό } 0.5\% \text{ των ακαθάριστων εσόδων.}$

$10.000.000 \times 35\% = 3.500.000 = \text{ποσοστό } 35\% \text{ του υπολοίπου των πελατών.}$

Από τα δύο παραπάνω ποσά όποιο είναι μικρότερο αυτό είναι και το ανώτερο όριο για σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών πελατών δηλ. τα 2.000.000. Με το ποσό αυτό στο ημερολόγιο εγγραφών ισολ. γίνεται η εγγραφή:

31/12		
83	Προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους	2.000.000
83.11	Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες	
	44	2.000.000
	44.11	Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες.

Αν υποθέσουμε ότι οι χονδρικές πωλήσεις κατά την χρήση του 2000 ανέρχονται σε 600.000.000, το δε χρεωστικό υπόλοιπο του λογ. 30 10.000.000 και ο λογ 44.11 παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο 2000.000. Τι ποσό πρόβλεψης δικαιούται να κάνει η επιχείρηση;
 $600.000.000 \times 0.5\% = 3.000.000 = \text{ποσοστό επί των ακαθάριστων εσόδων.}$
 $10.000.000 \times 35\% = 3.500.000 = \text{ποσοστό } 35\% \text{ επί του χρεωστικού υπολοίπου.}$ Επειδή ο 44.11 έχει 2.000.000 πιστωτικό υπόλοιπο η πρόβλεψη που πρέπει να σχηματιστεί είναι 1.500.000 γιατί $2.000.000 + 1.500.000 = 3.500.000 = \text{ποσό που καλύπτει το } 35\% \text{ του χρεωστικού υπολοίπου του λογ. } \text{''30''}.$

Αν υποθέσουμε ότι ο 44.11 παρουσίασε πιστωτικό υπόλοιπο 4.000.000, η επιχείρηση όχι μόνο δεν έπρεπε να σχηματίσει προβλέψεις για το 2000, αλλά και να αφαιρέσει από το 44.11 500.000 έτσι ώστε το πιστωτικό υπόλοιπο του να ήταν ίσο με το 35% του χρεωστικού υπολ'. Του '30'. Η εγγραφή που έπρεπε να γίνει είναι:

		31/12/2000	
44	Προβλέψεις		500.000
44.11	Προβλέψεις για επισφ. απαιτ.		
	84	Έσοδα από προβλ. προηγ. χρήσεων.	500.000
	84.00	Έσοδα από αχρησιμοποίητες . προβλέψεις προηγ. Χρήσεων.	
	84.00.11	Έσοδα από προβλέψεις για επισφ. απαιτήσεις.	

Παράδειγμα Νο 1

Π.χ. Ο πελάτης μας Γ. Κωνσταντίνου που είχε χαρακτηριστεί την προηγούμενη χρήση επισφαλής εμφανίστηκε σήμερα και μας κατέβαλε όλο το ποσό.

44.11	Προβλ. για επισφ. απαιτ.	60.000
	30.97 Επισφαλείς πελάτες	60.000
38.00	Ταμείο	100.000
	30.97 Επισφ. Πελάτες	40.000
	82 Έξοδα και έσοδα προηγ. χρήσεων	

Παράδειγμα Νο 2

Ο Πελάτης μας Μ. Χρήστου που είχε χαρακτηριστεί την προηγ. χρήση επισφαλείς πτώχευσε και το ενεργητικό του είναι 0. Το Δ.Σ. αποφάσισε και το απόσβεσε ολοσχερώς.

44.11	Προβλ. για επισφ. απαιτ.	40.000	
	30.97 Επισφαλείς πελάτες.		40.000
81	Έκτακτα και ανοργ. αποτ.	60.000	
	30.97 Επισφαλείς πελάτες		60.000
	ή		
44.11	Προβλ. για επισφ. απαιτ.	60.000	
81.02.06	Ζημίες από ανεπ.εισπρ.απαιτησεις	40.000	
	30.97 Επισφ. πελάτες		100.000

1.7 Λογ/σμός 30.07 <<Πελάτες αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας>>.

Στο λογ/σμό 30.07 Πελάτες αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας, πιστώνεται με χρέωση του λογ. του πελάτη και παρακολουθείται η αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας για τα οποία οι πελάτες διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη δεν επιστρέφονται μέσα στην καθορισμένη συμφωνία, χρεώνεται ο λογαριασμός αυτός με την αξία που προηγούμενα είχε πιστωθεί και πιστώνεται ο υπολογαριασμός του 72 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας.

Π.χ. Πώληση σε πελάτη, με πίστωση, εμπορευμάτων αντί 500.000 euro, σε βαρέλια τα οποία πρέπει να επιστραφούν και η αξία τους είναι 25.000 euro.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	525.000	
30.00	Πελάτες Εσωτερικού		
30.00.00	Πελάτης Α		
	70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	500.000
	30	ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
	30.07	Πελάτες αντιθ. λογ. ειδών συσκευασίας	
	30.07.00	Πελάτης Α	

Ο πελάτης στη συνέχεια επιστρέφει τα βαρέλια.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
30.07	Πελάτες αντίθ. λογ. Ειδών συσκευασίας.	
30.07.00	Πελάτης Α	

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
30.00	Πελάτες εσωτ.	
30.00.00	Πελάτης Α	

Αν ο πελάτης κρατήσει(αγοράσει) τα βαρέλια.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
30.07	Πελάτες αντίθ. λογ. ειδών συσκ.	
30.07.00	Πελάτης Α	

72	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ	25.000
	ΑΠΟΘ. ΚΑΙ ΑΧΡΗΣ. ΥΛΙΚΟΥ.	

Π.χ. Πώληση σε πελάτη, με πίστωση εμπορευμάτων αντί 1.000.000euro, σε βαρέλια τα οποία πρέπει να επιστραφούν και η αξία τους είναι 50.000 euro.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	1.050.000
30.00	Πελάτες εσωτερικού	
30.00.02	Πελάτης Β	

70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	1.000.000
30	ΠΕΛΑΤΕΣ	50.000
30.07	Πελάτες αντιθ. λογ. ειδών συσκευασίας	
30.07.02	Πελάτης Β	

Ο πελάτης στη συνέχεια επιστρέφει τα βαρέλια.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	50.000
----	---------	--------

30.07	Πελάτες αντίθ. λογ. ειδών συσκ.		
30.07.02	Πελάτης Β		
	30	ΠΕΛΑΤΕΣ	50.000
	30.00	Πελάτες εσωτ.	
	30.00.02	Πελάτης Β	

Αν ο πελάτης κρατήσει (αγοράσει) τα βαρέλια.

30	ΠΕΛΑΤΕΣ	50.000	
30.07	Πελάτες αντίθ. λογ. ειδών συσκ.		
30.07.02	Πελάτης Β		
	72	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘ. ΚΑΙ ΑΧΡΗΣ. ΥΛΙΚΟΥ.	50.000

1.8 Λογ/σμός 50.07 << Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας>>.

Στο λ. 50.07 είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας , με πίστωση του οικείου λογ. του προμηθευτή. Κατά την επιστροφή των επιστρεπτέων ειδών γίνεται αντίθετη εγγραφή.

Π.χ. Αγοράστηκαν 20 βαρέλια λάδι αντί 4.000.000 και χρεώθηκε και η αξία των βαρελιών που είναι 100.000 τα οποία πρόκειται να επιστραφούν.

20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	4.000.000	
20.01	Αγορές		
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	100.000	
50.07	Προμηθευτές Αντιθ. λ. ειδών συσκ.		
	50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	4.100.000
	50.00	Προμηθευτές εσωτ.	

Π.χ. Αγοράστηκαν 50 βαρέλια λάδι αντί 6.000.000 euro και χρεώθηκε και η αξία των βαρελιών που είναι 200.000 euro τα οποία πρόκειται να επιστραφούν.

20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	6.000.000	
20.01	Αγορές		
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	200.000	
50.07	Προμηθευτές αντίθ. λογ. ειδών συσκ.		
	50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	6.200.000
	50.00	Προμηθευτές εσωτ.	

1.10 Λογ/σμός 51.03 <<Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων>>.

Ο λογ/σμός 51.03 είναι αντίθετος του λογαριασμού του 51.00(Γραμμάτια πληρωτέα) και εμφανίζει τους μη δουλεμένους τόκους αφαιρετικά του προηγ. λογ. με τον τίτλο<<μη δουλ. τόκοι>>.

Σε περίπτωση που χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί των μη δουλεμένων τόκων, τότε οι τόκοι που αφορούν τη χρήση χρεώνεται στο λογ. 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων και οι τόκοι που αφορούν στην επόμενη χρήση στο λ.51.03 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων και στην επόμενη χρήση οι δουλεμένοι τόκοι μεταφέρονται από τους μη δουλεμένους στους δουλεμένους.

Π.χ. Για τακτοποίηση οφειλής προς τον προμηθευτή Σ.Στέργιου που ανέρχεται σε 2.000.000 αποδέχθηκε συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 2.400.000 λήξης 15/3/99. Οι τόκοι υπόκεινται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 8%.

15/11/98		
65	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	138.889
65.06	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ. Υποχρ.	
65.06.00	Τόκοι Γραμματίων πληρωτέων	
51	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	231.481
51.03	Μη δουλεμένοι τόκοι Γ.Π.	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	29.630
54.00	Φ.Π.Α.	
54.00.29	Φ.Π.Α. Εισρ-Εξόδων Δαπανών 8%	

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	400.000
50.00	Προμ. εσωτερικού	
50.00.18	Σ.Στεργίου	
<hr/>		
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	2.400.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.18	Σ.Στεργίου	
<hr/>		
51	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	2.400.000
51.00	Γραμμάτια πληρωτέα	
<hr/>		

1.11 <<Επιστροφές και εκπτώσεις αγορών>>.

Εμπορεύματα είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται στην κατάσταση που αγοράστηκαν.

Στο λ. εμπορεύματα καταχωρούνται υποχρεωτικά τα αρχικά αποθέματα, οι αγορές της χρήσεως και τα τελικά αποθέματα, καθώς και οι επιστροφές και εκπτώσεις αγορών.

Οι αγορές αποθεμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται με την τιμολογιακή τους αξία μειωμένη κατά τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που αναγράφονται στο τιμολόγιο και προσαύξηση με τα ειδικά έξοδα αγορών που πραγματοποιούνται μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση τους.

Π.χ. Έστω ότι επιστράφηκαν στον προμηθευτή εμπορεύματα αξίας 20.000.

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	24.000
50.00	Προμηθευτές Εσωτερικού	
50.00.00	N.Νίκου	
<hr/>		
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	20.000
20.00	Είδος Α	
20.00.03	Επιστροφές Αγορών	
54.00.20	Φ.Π.Α Αγορών 20%	4.000
<hr/>		

Σε περίπτωση που χορηγήθηκε και έκπτωση 5.000, το πιστωτικό τιμολόγιο θα έχει:

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	6.000	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00	N.Νίκου		
	20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	5.000
	20.00	Είδος Α	
	20.00.02	Εκπτώσεις Αγορών	
	54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ Φ-Τα	1.000
	54.00.20	Φ.Π.Α. Αγορών 20 %	

Π.χ. Έστω ότι επιστράφηκαν στον προμηθευτή εμπορεύματα αξίας 50.000.

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	60.000	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.06	Παπαστεργίου		
	20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	50.000
	20.00	Είδος Β	
	20.00.03	Επιστροφές Αγορών	
	54.00.20	Φ.Π.Α Αγορών 20%	10.000

Σε περίπτωση που χορηγήθηκε και έκπτωση 7.000, το πιστωτικό τιμολόγιο θα έχει:

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	8.400	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.06	Παπαστεργίου		
	20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	7.000
	20.00	Είδος Β	
	20.00.02	Εκπτώσεις Αγορών	
	54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ Φ-Τ	1.400
	54.00.20	Φ.Π.Α Αγορών 20%	

1.12 <<Επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων>>.

Οι επιστροφές πωλήσεων καταχωρούνται ή στη χρέωση του αντίστοιχου τριτοβάθμιου λογ. πωλήσεων ή στη χρέωση του λ. 70.95.00 κ.λ.π. που έχουν ανάπτυξη ανάλογη με τους αντίστοιχους λογ. των πωλήσεων.

Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πώλησης, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πώλησης των αγαθών για τα οποία χορηγείται η έκπτωση.

Με τη συνολική αξία του τιμολογίου χρεώνεται ο λογαριασμός του πελάτη ή των χρηματικών διαθεσίμων και πιστώνονται οι πωλήσεις ο Φ.Π.Α. των πωλήσεων. Σε περίπτωση επιστροφών ή εκπτώσεων διενεργείται η αντίστροφη εγγραφή.

Π.χ. Χορηγήσαμε έκπτωση στον πελάτη μας Ξένου στην αξία του ελαιολάδου 100.000 πλέον Φ.Π.Α. 8%.

70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	100.000
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων	
54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ Φ-Τ.	
54.00.70	Φ.Π.Α. Εκρών πωλήσεων εμπορ.	8.000
	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	108.000
	30.00 Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.00 Ξένου	

Π.χ. Χορηγήσαμε έκπτωση στον πελάτη μας Γεωργακόπουλο στην αξία ελαιολάδου 200.000 πλέον Φ.Π.Α. 8%.

70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	200.000
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων	
54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ Φ-Τ	16.000
54.00.70	Φ.Π.Α Εκρών πωλήσεων εμπορ.	
	30 ΠΕΛΑΤΕΣ	216.000
	30.00 Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.01 Γεωργακόπουλος	

1.13 Πώς εμφανίζονται οι αντίθετοι λογ/σμοί στον ισολογισμό.

Στον ισολογισμό οι αντίθετοι λογ/σμοί μπορεί να εμφανιστούν με δύο τρόπους : είτε στο Παθητικό προσθετικά είτε στο Ενεργητικό, κάτω από τους κύριους λογαριασμούς, αφαιρετικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

2.1 Ρόλος και λειτουργία των λογαριασμών τάξεως.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι ειδικοί λ/σμοί, τους οποίους δημιουργεί η επιχείρηση για λόγους τάξης και όχι ουσίας. Περιλαμβάνονται στην ομάδα 10 του Ε.Λ.Σ

Δημιουργούνται για τους παρακάτω λόγους:

- α.** Για την παρακολούθηση ξένων περιουσιακών στοιχείων.
- β.** Για εγγυήσεις που λαμβάνονται από την επιχείρηση για εξασφάλιση απαιτήσεων της.
- γ.** Για εγγυήσεις που παραχωρούνται από την επιχείρηση για εξασφάλιση των υποχρεώσεων της.
- δ.** Για αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσης συμβάσεις.

Οι λογ/σμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία κατά ζεύγη λ/σμών π.χ. ο ένας λογ/σμός είναι του Ενεργητικού και εμφανίζει το ξένο πράγμα που υπάρχει στην επιχείρηση και ο άλλος είναι του Παθητικού και εμφανίζει την υποχρέωση της επιχείρησης στον ιδιοκτήτη του.

Όπως ανοίγουν κατά ζεύγη έτσι λειτουργούν κατά ζεύγη, με συνέπεια κάθε χρέωση του ενός να συνεπάγεται ισόποση πίστωση του άλλου και αντίστροφα.

Δεν συλλειτουργούν με τους λογαριασμούς ουσίας της Γενικής λογιστικής (λογ. Ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9).

Στον ισολογισμό καταχωρούνται παρακάτω από το άθροισμα του ποσού του ενεργητικού και του Παθητικού.

2.2 Κατηγορίες λογαριασμών τάξεως.

- § Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων.
- § Λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών .
- § Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.

2.2.1 Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων.

Τα ξένα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στην κατοχή της 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 περιουσιακών στοιχείων τρίτων (πραγματική ή προϋπολογιστική) ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών στοιχείων αυτών, με πίστωση του λ. 05

και πιστώνεται, όταν τα περιουσιακά στοιχεία αυτά παύουν, για οποιοδήποτε λόγο, να βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας με χρέωση του λ. 05. Η πίστωση του λ. 01 γίνεται με την αυτή αξία ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο έχει χρεωθεί.

Οι υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί στους οποίους αναλύονται οι πρωτοβάθμιοι 01 και 05 και οι οποίοι συνλειτουργούν είναι:

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη και 05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη.

01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη και 05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη.

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη και 05.02 Δικαιούχοι Εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη.

Και οι προαιρετικοί:

01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων και 05.99 δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων.

Παράδειγμα Νο 1

1. Η επιχείρηση X πήρε από τον Ψ 1000 κιλά εμπορεύματος Α, να το πωλήσει, για λογαριασμό του, με κατώτερη τιμή πώλησεως 150 euro το κιλό.
2. Η επιχείρηση X πώλησε 600 κιλά του εμπορεύματος Α, του Ψ, με μετρητά προς 180 euro το κιλό.
3. η επιχείρηση X επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και τα χρήματα στον Ψ, αφού κράτησε 5%, πάνω στην τιμή πώλησεως.

Θα έχουμε τις εγγραφές:

01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	150.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	

01.02.00 εμπορεύματα του Ψ για πώληση

05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	150.000
05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	

1000 κιλά προς 150 euro Δ.Α.

38. Χρηματικά διαθέσιμα	108.000
38.00 Ταμείο	

53. Πιστωτές διάφοροι	108.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε euro.	
53.98.00 Ψ	

Πώληση 600 κιλών προς 180

05.Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	90.000
05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	

01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	90.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.00 Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	

Αντιλογισμός λόγω πωλήσεως

05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	60.000
05.02 δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπ/των για πώληση	

01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	60.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02 00 Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	

Αντιλογισμός λόγω επιστροφής 400 κιλών

53 Πιστωτές διάφοροι	108.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε euro	
53.98.00 Ψ	

75 Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	5.400
75.02 Προμήθειες - Μεσιτείες	
75.02.01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	102.600
38.00 Ταμείο	

Στο παράδειγμα αυτό οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί μπορούν να διατυπωθούν 01.02.00 εμπόρευμα Α του Ψ για πώληση και 05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορεύματος Α για πώληση.

Σε περίπτωση που στέλνονται εμπορεύματα τρίτων σε τρίτους , μπορούμε να αντικαταστήσουμε τον τριτοβάθμιο λογαριασμό εμπορεύματα τρίτων για πώληση με τον εμπορεύματα τρίτων σε τρίτους για πώληση.

Παράδειγμα No 2

1. Η Επιχείρηση Α πήρε από τον Β 2000 κιλά εμπορεύματος , να το πωλήσει , για λογαριασμό του με κατώτατη τιμή πωλήσεως 300 euro το κιλό.
2. Η Επιχείρηση Α πώλησε 800 κιλά του εμπορεύματος του Β με μετρητά προς 300 euro το κιλό.
3. Η Επιχείρηση Α επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και τα χρήματα στον Β , αφού κράτησε 5%, πάνω στην τιμή πωλήσεως.

Θα έχουμε τις εγγραφές:

01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	600.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	
05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	600.000
05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Β Δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
2000 κιλά προς 300 euro Δ.Α.	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	240.000
38.00 Ταμείο	
53 Πιστωτές διάφοροι	240.000

53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρ. σε euro
53.98.00 Β

Πώληση 800 κιλών προς 300

05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	240.000
05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Β Δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	240.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	

Αντιλογισμός λόγω πωλήσεως

05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	360.000
05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
05.02.00 Β Δικαιούχος εμπ/των για πώληση	
01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	360.000
01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	

Αντιλογισμός λόγω επιστροφής 1200κιλών

53 Πιστωτές διάφοροι	240.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρ. σε euro	
53.98.00 Β	
75 Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	12.000
75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες	
75.02.01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογ/σμό τρίτων	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	228.000
38.00 Ταμείο	

2.2.2 Λογαριασμοί τάξεως εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών

Στο λ. 02 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λ. 06 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών, παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματες ασφάλειες που

παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων της και καλής εκτελέσεως από τρίτους συμβάσεων που συνάπτονται με αυτούς (λ. 02.00-02.09 και 06.00-06.09).

Στους ίδιους λογαριασμούς (λ. 02.10-02.19 και 06.10-06.19) παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφάλειες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεων της και καλής εκτελέσεως από αυτή συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους.

Ακόμη στους λογαριασμούς (λ. 02.20-02.21 και 06.20-06.21) μπορούν να παρακολουθούνται τα προεξοφλημένα και μεταβιβασμένα με οπισθογράφηση γραμμάτια εισπρακτέα, αντί να παρακολουθούνται στους λογαριασμούς ουσίας (31.04, 31.05, 31.11 και 31.12) επειδή από την οπισθογράφηση των γραμματίων αυτών, απορρέει νομική ευθύνη (εγγύηση πληρωμής). Δεν συμβαίνει το ίδιο όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα μεταβιβαστούν για είσπραξη, ενέχυρο κ.τ.λ όπου η οικονομική μονάδα είναι κύρια αυτών και υποχρεούται να τα παρακολουθεί σε λογαριασμούς ουσίας.

Οι λογαριασμοί αυτοί αντιλογίζονται όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφάλειες παύουν να υπάρχουν ή όταν τα γραμμάτια εξοφληθούν ή επιστραφούν λόγω μη πληρωμής.

Παράδειγμα Νο 1

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

1. Χορήγησε δάνειο euro 1.000.000 στην επιχείρηση Β, πήρε ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας euro 1.400.000.

02 Χρεωστικοί λ/σμοι εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	1.400.000
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00. Χρεόγραφα του Β σε ενέχυρο.	
06 Πιστ/κοι λ/σμοι εγγυήσεων και εμπρ/των ασφαλειών.	1.400.000
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξόφληση απαιτήσεων	
06.00.00 Β Δικαιούχος Ενεχυριασμένων χρεογράφων	

Παραλαβή χρεογράφων

33 Χρεώστες διάφοροι	1.000.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Β λ/σμος δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
38 Χρηματικά διαθέσιμα	1.000.000
38.00 Ταμείο	

Απόδειξη....

2. Ο Β εξόφλησε το δάνειο πλέον τόκων euro 60.000 και παρέλαβε τα χρεόγραφα.

38 Χρηματικά διαθέσιμα	1.060.000
38.00 Ταμείο	
33 Χρεώστες διάφοροι	1.000.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Β Λ/σμος δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
76 Έσοδα κεφαλαίων	60.000
76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.00 Πιστωτικοί τόκοι από χορηγήσεις δανείων	

Απόδειξη....

06. ΠΙΣΤ/ΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.400.000
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων.	
06.00.00 Β Δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων.	
02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.400.000
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00 Χρεόγραφα του Β σε ενέχυρο.	

Παράδοση χρεογράφων

3. Η επιχείρηση έλαβε δάνειο από τον Γ 600.000, με υποθήκη ακινήτου αξίας euro 20.000.000.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	600.000
38.00 Ταμείο	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε euro	600.000
53.98.00 Γ λ. Ενυπόθηκου δανείου	

Απόδειξη

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ.	20.000.000
02.11 Παραχ/νες υποθήκες και προσημ/σεις για εξασφ. Υποχρεώσεων	
02.11.00 Παραχωρημένη υποθήκη ακινήτου... υπέρ του Γ	

06 ΠΙΣΤ/ΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ.	
06.11 Παραχωρ. Υποθ. και προσημ/σεων για εξασφ. υποχρεώσεων.	20.000.000
06.11.00 Γ λ. παραχώρησης υποθήκης ακινήτου...	

Εγγραφή υποθήκης

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

4 Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην Εμπορική τράπεζα ον. Αξίας euro 100.000 και εισέπραξε 92.000 euro.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	92.000
38.00 Ταμείο	
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	8.000
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	100.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	
Αποδ...	

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ 100.000

02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα

02.20.00 Εμπορ. Τράπεζα λ. προεξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων.

06 ΠΙΣΤ/ΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ. 100.000

06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων

06.20.00 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων στην Εμπορ. Τράπεζα.

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.

Παράδειγμα Νο 2

Στην επιχείρηση X πραγματοποιήθηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα λογιστικά γεγονότα:

1. Χορήγησε δάνειο 900.000 euro στην επιχείρηση Ψ, πήρε ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας 1.500.000 euro.

02 Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπρ ασφαλειών 1.500.000.

02.00 Ενέχυρο τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.00.00 Χρεόγραφα του Ψ σε ενέχυρο

06 Πιστ/κοι λ/σμοί εγγυήσεων και εμπρ/των ασφαλειών 1.500.000

06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξόφληση απαιτήσεων

06.00.00 Ψ δικαιούχος Ενεχυριασμένων χρεογράφων

Παραλαβή χρεογράφων

33 Χρεώστες διάφοροι 900.000

33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι

33.95.00 Ψ λ/σμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα

38 Χρηματικά διαθέσιμα 900.000

38.00 Ταμείο

Απόδειξη ...

2. Ο Ψ εξόφλησε το δάνειο πλέον τόκων 80.000 euro και παρέλαβε τα χρεόγραφα.

38 Χρηματικά διαθέσιμα	980.000
38.00 Ταμείο	
33 Χρεώστες διάφοροι	900.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Ψ λ/σμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
76 Έσοδα κεφαλαίων	80.000
76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.00 Πιστωτικοί τόκοι από χορηγήσεις δανείων	

Απόδειξη ...

06 ΠΙΣΤ/ΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.500.000
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτ.	
06.00.00 Ψ Δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων	
02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	1.500.000
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00 Χρεόγραφα του Ψ σε ενέχυρο	

Παράδοση χρεογράφων

3. Η επιχείρηση έλαβε δάνειο από τον Γ 500.000, με υποθήκη ακινήτου αξίας 15.000.000 euro.

38 Χρηματικά διαθέσιμα	500.000
38.00 Ταμείο	
53 Πιστωτές διάφοροι	500.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρ. σε euro	
53.98.00 Γ λ. Ενυπόθηκου δανείου	

Απόδειξη

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ 15.000.000
ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ.

02.11 Παραχ/νες υποθήκες και προσημ/σεις για
εξασφάλιση Υποχρεώσεων

02.11.00 Παραχωρημένη υποθήκη ακινήτου..υπέρ του Γ

06 ΠΙΣΤ/ΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ 15.000.000
ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.11 Παραχωρ. Υποθ. και προσημειώσεις
για εξασφ. υποχρεώσεων.

06.11.00 Γ λ. Παραχώρησης υποθήκης ακινήτου...

Εγγραφή υποθήκης

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

4. Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην εμπορική τράπεζα
ον. Αξίας 120.000 και εισέπραξε 102.000 euro.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 102.000

38.00 Ταμείο

65 Τόκοι και συναφή έξοδα 18.000

65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών

31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ 120.000

31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο

Αποδ.....

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ 120.000
ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα

02.20.00 Εμπορ. Τράπεζα λ/σμός προεξοφλημένων
γραμματίων εισπρακτέων

06 ΠΙΣΤ/ΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ 120.000
ΕΜΠΡ/ΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων

06.20.00 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων
στην Εμπορ. Τράπεζα.

2.2.3 Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.

Στον λ. 03 **Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις**, ο οποίος συνλειτουργεί μόνο με το λ. 07. **Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις**, παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που έχουν υπογραφεί με τρίτους, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.

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

Οι λογαριασμοί στους οποίους μπορούν να αναπτυχθούν είναι π.χ. Προαγορές σε Προπωλητές (εμπορευμάτων, προϊόντων , πάγιων, συναλλάγματος κ.τ.λ.) και για τον αντισυμβαλλόμενο σε Προπωλήσεις , Προαγορές Εμπ/των Εξωτερικού σε Προπωλητές Εμπ/των Εξωτερικού κ.τ.λ.

Παράδειγμα Νο 1

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

Η εγγραφή του Α θα είναι:

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
03.00 Προαγορές Εμπορευμάτων	
03.00.0 Προαγορές ψυγείων	

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	2.000.000
07.00 Προπωλητές Εμπορευμάτων	
07.00.00 Β Προπωλητής ψυγείων	

Σύμβαση.....

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

Η εγγραφή του Β θα είναι:

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ 2.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
03.00 Προαγορές προϊόντων
03.00.00 Α προαγοραστής ψυγείων

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ 2.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
07.00 Προπωλήσεις προϊόντων
07.00.00 Προπωλήσεις ψυγείων στον Α

Σύμβαση.....

Παράδειγμα Νο 2

Οι Χ και Ψ υπόγραψαν σύμβαση με την οποία, ο Ψ θα παραδώσει στον Χ ηλεκτρικές κουζίνες, που θα κατασκευάσει μέσα σε διάστημα 8 μηνών από την ημέρα της συμφωνίας και η τιμή ορίστηκε σε euro 1.000.000.

Η εγγραφή του χ θα είναι:

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ 1.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
03.00 Προαγορές Εμπορευμάτων
03.00.00 Προαγορές κουζινών

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ 1.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
07.00 Προπωλητές Εμπορευμάτων
07.00.00 Ψ Προπωλητής Κουζινών

Σύμβαση

Κατά την παραλαβή θα λειτουργήσουν ουσίας, αγορών και προμηθευτές και θα αντιλογιστούν οι λογαριασμοί τάξεως. Σε περίπτωση

μερικών εκτελέσεων της σύμβασης, θα γίνονται κάθε φορά μερικοί αντιλογισμοί.

Η εγγραφή του Ψ θα είναι:

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	1.000.000
---	-----------

03.00 Προαγορές κουζινών

03.00.00 X προαγοραστής κουζινών

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	1.000.000
--	-----------

07.00 Προπωλήσεις προϊόντων

07.00.00 Προπωλήσεις κουζινών στον X

Σύμβαση.....

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

3.1 Ρόλος των μεταβατικών λογαριασμών

Η βασική λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων και της αντιπαράθεσης εσόδων-εξόδων υπαγορεύει όπως τα αποτελέσματα κάθε χρήσης προκύπτουν από το συσχετισμό των εσόδων που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση , με τα έξοδα που αντιστοιχούν στα έσοδα αυτά.

Συμβαίνει όμως πολλές φορές έξοδα να έχουν πληρωθεί ή έσοδα να έχουν εισπραχθεί στην κλειόμενη χρήση και να αφορούν την επόμενη χρήση και το αντίθετο δηλ. να έχουν ολοκληρωθεί έξοδα ή έσοδα μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά να πληρωθούν ή να εισπραχθούν την επόμενη χρήση.

Σύμφωνα με το Ε.Λ.Σ.οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται , κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσης με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε τα αποτελέσματα της να περιλαμβάνουν μόνο τα έσοδα και τα έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση.

3.2 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 36.

3.2.1 Λογαριασμός 36.00 <<έξοδα επομένων χρήσεων>>.

Στο λ/σμό αυτό εμφανίζονται τα έξοδα που δεν αφορούν τη χρήση μέσα στην οποία καταβλήθηκαν , αλλά αφορούν την επόμενη χρήση. Συνήθεις περιπτώσεις τέτοιων εξόδων είναι οι προπληρωθέντες μισθοί , τα προπληρωθέντα έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.α.). Π.χ.:

Η Επιχείρηση την 1/10/97 κατέλαβε ασφάλιστρα τετραμήνου 1/10/97-31/1/98 euro 200.000.

Α τρόπος:

		<u>1/10</u>	
62	Παροχές τρίτων		150.000
62.05	Ασφάλιστρα		
36	Μεταβατικοί λ/σμοί Ενεργ.		50.000
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων		
36.00.05	Ασφάλιστρα		
		38 Χρηματικά διαθέσιμα	200.000
		38.00 Ταμείο	

Β τρόπος:

		<u>1/10</u>	
62	Παροχές τρίτων		200.000
62.05	Ασφάλιστρα		
		38 Χρηματικά διαθέσιμα	200.000
		38.00 Ταμείο	

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

		<u>31/12</u>	
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργητικού		50.000
36.00	Έξοδα επόμενων χρήσεων		
36.00.05	Ασφάλιστρα		
		62 Παροχές τρίτων	50.000
		62.05 Ασφάλιστρα	

Στην επόμενη χρήση του 98 που τα ασφάλιστρα θα καταστούν δουλεμένα θα χρεωθεί ο λ. 62.05 με πίστωση του 36.00.05, οπότε αυτός θα εξισωθεί.

Η Επιχείρηση την 1/10/98 κατέλαβε ασφάλιστρα τετράμηνου 1/10/98-1/10/99 400.000 euro.

Α τρόπος:

		<u>1/10</u>	
62	Παροχές τρίτων		300.000
62.05	Ασφάλιστρα		
36	Μεταβατικοί λ/σμοί Ενεργ.	100.000	
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων		
36.00.05	Ασφάλιστρα		
		38 Χρηματικά διαθέσιμα	400.000
		38.00 Ταμείο	

Β τρόπος:

		<u>1/10</u>	
62	Παροχές τρίτων		400.000
62.05	Ασφάλιστρα		
		38 Χρηματικά διαθέσιμα	400.000
		38.00 Ταμείο	

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

		<u>31/12</u>	
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργητικού	100.000	
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων		
36.00.05	Ασφάλιστρα		
		62 Παροχές τρίτων	100.000
		62.05 Ασφάλιστρα	

3.2.2 Λογαριασμός 36.01 <<Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα>>.

Στο λ/σμό αυτό καταχωρούνται με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λ/σμων εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτήν.

Π.χ. 10/1/98 εισπράτουμε ενοίκιο euro 200.000 μηνός Δεκεμβρίου 97. Στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης γίνεται η εγγραφή:

<u>31/12/97</u>		
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργ.	200.000
36.01	Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	
36.01.00	Ενοίκια	
	75 Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	200.000
	75.00 Ενοίκια κτιρίων	

Ενώ στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου της χρήσης 98 γίνεται η εγγραφή:

<u>10/1/98</u>		
38	Χρηματικά Διαθέσιμα	200.000
38.00	Ταμείο	
	36 Μεταβατικοί λ. Ενεργ.	200.000
	36.01 Έσοδα χρήσης εισπρακτέα	

Π.χ. 8/1/99 εισπράτουμε ενοίκιο 400.000 euro μηνός Δεκεμβρίου 98. Στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης γίνεται η εγγραφή:

<u>31/12/98</u>		
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργ.	400.000
36.01	Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	
36.01.00	Ενοίκια	
	75 Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	400.000
	75.00 Ενοίκια κτιρίων	

Ενώ στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου της χρήσης 99 γίνεται η εγγραφή:

<u>8/1/99</u>		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	400.000
38.00	Ταμείο	
	36 Μεταβατικοί λ. Ενεργ.	400.000
	36.01 Έσοδα χρήσης εισπρακτέα	

3.2.3 Λογαριασμός 36.02 <<Αγορές υπό παραλαβή>>

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι αγορές υπό παραλαβή , για τις οποίες έχουν έλθει στην Επιχείρηση τα σχετικά τιμολόγια πριν από τη λήξη της χρήσης , ενώ τα εμπ/τα δεν έχουν ακόμη παραληφθεί, παρότι έχουν φορτωθεί για λογαριασμό της Επιχείρησης.

Σε περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης συμβεί αυτό δηλ. έλθει το τιμολόγιο και δεν έχει έλθει το εμπ/μα, περιμένουμε να έλθει και αυτό και τότε κάνουμε εγγραφή στα βιβλία.

Π.χ. Ας υποθέσουμε ότι την 22/12 ο προμηθευτής μας Δημητρίου φόρτωσε για λογαριασμό της Επιχείρησης καλαμπόκι συνολικής αξίας 500.000 euro , το οποίο δεν έχει παραληφθεί στο τέλος της χρήσης και συνεπώς δεν το έχουμε συμπεριλάβει στην απογραφή 31/12, ενώ η Επιχείρηση έχει λάβει το αντίστοιχο τιμολόγιο. Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

		31/12	
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργ.	500.000	
36.02	Αγορές υπό παραλαβή		
	50	Προμηθευτές	500.000
	50.00	Προμηθευτές εσωτερικού	
	50.00.00	Δημητρίου	

Κατά τη νέα χρήση όταν γίνει εισαγωγή του εμπ/τος θα γίνει η εγγραφή:

20	Εμπορεύματα	500.000	
20.01	Αγορές		
20.01.00	Αγορές καλαμποκιού		
	36	Μετ. Λ/σμοί Ενεργ.	500.000
	36.02	Αγορές υπό παραλαβή	

Π.χ. Ας υποθέσουμε ότι την 26/12 ο προμηθευτής μας Παπαδημητρίου φόρτωσε για λογαριασμό της επιχείρησης λάδι συνολικής αξίας 750.000euro, το οποίο δεν έχει παραληφθεί στο τέλος της χρήσης και συνεπώς δεν το έχουμε συμπεριλάβει στην απογραφή 31/12, ενώ η

επιχείρηση έχει λάβει αντίστοιχο τιμολόγιο. Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

		<u>31/12</u>	
36	Μεταβατικοί λ. Ενεργ.		750.000
36.02	Αγορές υπό παραλαβή		
		50	Προμηθευτές 750.000
		50.00	Προμηθευτές εσωτ.
		50.00.07	Παπαδημητρίου

Κατά τη νέα χρήση όταν γίνει εισαγωγή του εμπ/τος θα γίνει η εγγραφή :

		<u>750.000</u>	
20	Εμπορεύματα		750.000
20.01	Αγορές		
20.01.15	Αγορές λαδιού		
		36	Μετ. Λ/σμοί Ενεργ. 750.000
		36.02	Αγορές υπό παραλαβή

3.2.4 Λογαριασμός 36.03 <<Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό>>.

Στο λ. αυτό καταχωρούνται στο τέλος της χρήσης τα ποσά των εκπτώσεων επί των αγορών που δικαιούται η επιχείρηση, , με βάση τις συμφωνίες που έχει με τους προμηθευτές της, αλλά τα σχετικά πιστωτικά τιμολόγια δεν τα έχει λάβει μέχρι 31/12.

Π.χ. Ο προμηθευτής Κώνστας με βάση τη σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την Επιχείρηση υποχρεούται να χορηγήσει έκπτωση 200.000 euro για αγορές χρήσης. Ο Κώνστας έκδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 15/1/98, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό αυτό είναι για έκπτωση επί των αγορών χρήσης 97.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

		<u>31/12/97</u>	
36	Μεταβατικοί λ/σμοί Ενεργητ.		200.000

36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης
υπό διακανονισμό.

20	Εμπορεύματα	200.000
20.01	Αγορές	
20.01.01	Εκπτώσεις καλαμποκιού	

Στη νέα χρήση γίνεται η εγγραφή:

	15/1/98	
50	Προμηθευτές	200.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.00	Κώνστας	

36	Μετ. λ/σμοί Ενεργητικού	200.000
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό.	

Π.χ. Ο προμηθευτής μας Δημητρίου με βάση τη σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την επιχείρηση υποχρεούνται να χορηγήσει έκπτωση 450.000 euro για αγορές χρήσης. Ο Δημητρίου έκδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 16/1/99, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό αυτό είναι για έκπτωση επί των αγορών χρήσης 98.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

	31/12/98	
36	Μεταβατικοί λ/σμοί Ενεργ.	450.000
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό	

20	Εμπορεύματα	450.000
20.01	Αγορές	
20.01.05	Εκπτώσεις καλαμποκιού	

Στη νέα χρήση γίνεται η εγγραφή:

		16/1/99	
50	Προμηθευτές		450.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.05	Δημητρίου		
		36 Μετ. Λ/σμοί Ενεργητικού	450.000
		36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης	
		υπό διακανονισμό.	

3.3 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 56.

3.3.1 Λογαριασμός 56.00 <<Έσοδα επόμενων χρήσεων>>.

Στο λ. αυτό καταχωρούνται τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, τα οποία όμως αφορούν την επόμενη χρήση.

Π.χ. Η Επιχείρηση εισέπραξε 1/12/97 ενοίκια διμήνου Δεκεμβρίου 97-Ιανουαρίου 98 euro 200.000.

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπισθεί με δύο τρόπους:

Α τρόπος:

		1/12	
38	Χρηματικά διαθέσιμα		200.000
38.00	Ταμείο		
		75 Έσοδα παρεπ. ασχολιών	100.000
		75.05 Ενοίκια κτιρίων	
		56 Μεταβ. λ. Παθητ.	100.000
		56.00 Έσοδα επομ. χρήσεων	

Β τρόπος:

		1/12/97	
38	Χρηματικά διαθέσιμα		200.000
38.00	Ταμείο		

75	Έσοδα παρεπ. ασχολιών	200.000
75.00	Ενοίκια κτιρίων	
<u>31/12/97</u>		
75	Έσοδα παρεπ. ασχολιών	100.000
75.00	Ενοίκια κτιρίων	
56	Μεταβ. λ. Παθητ.	100.000
56.00	Έσοδα επομ. χρήσεων	

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

<u>30/1/98</u>		
56	Μεταβατικοί λ. Παθητικού	100.000
56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων	
75	Έσοδα παρεπ. ασχολιών	100.000
75.00	Ενοίκια κτιρίων	

Π.χ. Η επιχείρηση εισέπραξε 1/12/98 ενοίκια διμήνου Δεκεμβρίου 98-Ιανουαρίου 99 400.000 euro.

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δύο τρόπους:

Α τρόπος:

<u>1/12</u>		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	400.000
38.00	Ταμείο	
75	Έσοδα παρεπ. Ασχολιών	200.000
75.05	Ενοίκια	
56	Μεταβ. λ. Παθητ.	200.000
56.00	Έσοδα επομ. Χρήσεων	

Β τρόπος:

<u>1/12/98</u>		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	400.000
38.00	Ταμείο	

	75 Έσοδα παρεπ. ασχολιών	400.000
	31/12/98	
75	Έσοδα παρεπ. ασχολιών	200.000
75.00	Ενοίκια	
	56 Μεταβ. λ. Παθητ.	200.000
	56.00 Έσοδα επομ. Χρήσεων	

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

	30/1/99	
56	Μεταβατικοί λ. Παθητικού	200.000
56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων	
	75 Έσοδα παρεπ. ασχολιών	200.000
	75.00 Ενοίκια κτιρίων	

3.3.2 Λογαριασμός 56.01 <<Έξοδα χρήσης δουλεμένα>>.

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έξοδα που είναι δουλεμένα την κλειόμενη χρήση και δεν πληρώθηκαν μέσα σ' αυτήν, γιατί σύμφωνα με τις συμβάσεις δεν είναι απαιτητά από τους δικαιούχους.

Π.χ. 20/1/98, ήλθε το τιμολόγιο του ΟΤΕ που αφορά κατανάλωση μονάδων από 1/11/97 έως 30/12/97 και είναι πληρωτέο μέχρι 25/1/98 euro 100.000.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

	31/12/97	
62	Παροχές τρίτων	100.000
62.03	Τηλεπικοινωνίες	
	56 Μεταβ- λ/σμοί Παθητ.	100.000
	56.01 Έξοδα χρήσης δουλεμένα	

Στην νέα χρήση όταν πληρωθεί το έξοδο γίνεται η εγγραφή:

25/1/98		
56	Μεταβατ. Λ. Παθητ.	100.000
56.01	Έξοδα χρήσης δουλεμένα	
	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	100.000
	38.00 Ταμείο	

3.3.3 Λογαριασμός 56.02<<Αγορές υπό τακτοποίηση>>.

Στο λ/σμό αυτό καταχωρείται η συμφωνημένη με τον προμηθευτή αξία αγορασθέντων αγαθών, που έχει λάβει η Επιχείρηση με Δ.Αποστολής μέσα στη χρήση, ενώ το σχετικό τιμολόγιο δεν έχει εκδοθεί από τον προμηθευτή με ημερομηνία της κλειόμενης χρήσης.

Π.χ. Η Επιχείρηση τις 30/12 έλαβε εμπορεύματα με Δ.Αποστολής αξίας 500.00 euro από τον προμηθευτή Παπαστεργίου.

31/12		
20	Εμπορεύματα	500.000
20.01	Αγορές εμπορευμάτων	
20.01.00	Καλαμπόκι	
	56 Μεταβ. λ. Παθητ.	500.000
	56.02 Αγορές υπό τακτοπ.	

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

56	Μεταβατικοί λ. Παθητικού	500.000
56.02	Αγορές υπό τακτοποίηση	
	50 Προμηθευτές	500.000
	50.00 Προμηθευτές εσωτερ.	
	50.00.00 Παπαστεργίου	

Π.χ. Η επιχείρηση τις 31/12 έλαβε εμπορεύματα με Δ.Αποστολής αξίας 1.000.000 euro από τον προμηθευτή Νικολάου.

		31/12		
20	Εμπορεύματα			1.000.000
20.01	Αγορές εμπορευμάτων			
20.01.01	Ελαιόλαδο			
		56	Μεταβ. λ. Παθητ.	1.000.000
		56.02	Αγορές υπό τακτοπ.	

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

56	Μεταβατικοί λ. Παθητικού			1.000.000
56.03	Αγορές υπό τακτοποίηση			
		50	Προμηθευτές	1.000.000
		50.00	Προμηθευτές εσωτ.	
		50.00.01	Νικολάου	

3.3.4 Λογαριασμός 56.03 <<Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό>>.

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι οφειλόμενες από την Επιχείρηση εκπτώσεις προς τους πελάτες της , που έχουν συμφωνηθεί , αλλά δεν έχουν οριστικοποιηθεί μέχρι το τέλος της κλειόμενης χρήσης.

Π.χ. Η Επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της Γεωργίου να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Αν υποθέσουμε ότι ο τζίρος κατά την διάρκεια της χρήσης ήταν 10.000.000 euro άρα η έκπτωση ανέρχεται σε 500.000 euro , η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

		31/12		
70	Πωλήσεις			500.000
70.01.02	Εκπτώσεις πωλήσεων			
		56	Μεταβ.-λ/σμοί Παθητ.	500.000
		56.03	Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό.	

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

<hr/>		<hr/>
56	Μεταβατικοί λ/σμοί Παθητικού	500.000
56.04	Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό.	
	30 Πελάτες	500.000
	30.00 Πελάτες Εσωτερικού	
	30.00.00 Γεωργίου	
<hr/>	<hr/>	

Π.χ. Η επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της Αθανασίου να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Αν υποθέσουμε ότι ο τζίρος κατά τη διάρκεια της χρήσης ήταν 20.000.000 euro άρα η έκπτωση ανέρχεται 1.000.000 euro η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι :

	<hr/> 31/12 <hr/>	
70	Πωλήσεις	1.000.000
70.01.02	Εκπτώσεις πωλήσεων	
	56 Μεταβ.-λ/σμοί Παθ.	1.000.000
	56.02 Εκπτώσεις επί πωλήσεων Χρήσης υπό διακανονισμό.	
<hr/>	<hr/>	

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

<hr/>		<hr/>
56	Μεταβατικοί λ/σμοί Παθ.	1.000.000
56.03	Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό	
	30 Πελάτες	1.000.000
	30.00 Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.02 Αθανασίου	
<hr/>	<hr/>	

3.4 Πώς εμφανίζονται οι λογαριασμοί τάξεως στον ισολογισμό.

Οι λογαριασμοί 36 και 56 εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία του ενεργητικού και του παθητικού με τον τίτλο <<Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού>> και <<Μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού>>.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1. Α. ΚΟΝΤΑΚΟΣ "ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ "**
- 2. Ν. ΠΕΤΡΙΔΗΣ "ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ"**
- 3. Θ. ΖΑΧΑΡΟΠΟΥΛΟΥ " ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΙΙ"**

Επίλογος

Με την εργασία αυτή παρακολουθήσαμε την κίνηση των λογαριασμών τάξεως μεταβατικών κα αντίθετων μέσα από μια πληθώρα παραδειγμάτων. Ελπίζουμε να έχουμε καταφέρει να έχουμε δώσει μια σαφή και ολοκληρωμένη εικόνα του συγκεκριμένου τύπου λογαριασμών. Τελειώνοντας θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την κυρία Γούσια για την βοήθεια της κατά την εκπόνηση της συγκεκριμένης πτυχιακής εργασίας