

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΘΕΜΑ:
«ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ : ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ – ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ
– ΤΑΞΕΩΣ»**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :
ΒΑΒΟΥΛΙΩΤΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ
ΛΙΝΑΡΗΣ ΑΝΤΩΝΙΟΣ**

**Επιβλέπουσα Καθηγήτρια :
Καμπούρη Μαρία**

ΠΑΤΡΑ 2011

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η εργασία αυτή αποτελεί το τελευταίο κομμάτι του παζλ, όσον αφορά τη σταδιοδρομία μας στο Α.Τ.Ε.Ι. Πάτρας, έχοντας τελειώσει όλα τα μαθήματα.

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όλους τους καθηγητές μας οι οποίοι μας βοήθησαν να αποκτήσουμε πολύ καλό επίπεδο γνώσεων πάνω στη Λογιστική, έτσι ώστε να γίνουμε ικανοί Λογιστές και με τις σωστές μας συμβουλές να μπορέσουν πολλές επιχειρήσεις να αντιμετωπίσουν οποιαδήποτε κρίση τους παρουσιαστεί.

Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την εισηγήτριά μας , η οποία με την πολύτιμη καθοδήγησή της μας έδωσε τις σωστές βάσεις, ώστε να καλύψουμε το θέμα της πτυχιακής μας εργασίας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην εργασία αυτή θα ασχοληθούμε με τους λογαριασμούς και κυρίως με τους Μεταβατικούς Λογαριασμούς, τους Αντίθετους και τέλος με τους Λογαριασμούς τάξεως.

Για την διεξαγωγή του θέματος «**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ : ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ – ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ - ΤΑΞΕΩΣ**» που αναλύεται στην εργασία αυτή, κρίνεται σκόπιμη η πιο αναλυτική περιγραφή του και η γενικότερη ανάλυσή του.

Αρχικά γίνεται λόγος για την ανάλυση των μεταβατικών λογαριασμών και των λογαριασμών τάξεως σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) και στη συνέχεια γίνεται ανάλυση πάνω στον τρόπο λειτουργίας για κάθε ομάδα λογαριασμών, χρησιμοποιώντας παραδείγματα.

Ταυτόχρονα γίνεται λόγος για τον σκοπό που παίζουν οι λογαριασμοί αυτοί στη σωστή λειτουργία μιας επιχείρησης καθώς επίσης και πως χρησιμοποιούνται από τους λογιστές.

Η επεξήγηση των λογαριασμών γίνεται θεωρητικά με ό,τι προβλέπει το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και χρησιμοποιούμε παραδείγματα, ώστε να γίνει πιο κατανοητή η χρήση κάθε λογαριασμού.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΣΕΛ.

<u>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</u>	2
<u>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</u>	3
<u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ</u>	4
<u>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</u>	6
1. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.....	6
i. Έννοια λογαριασμών.....	6
ii. Διάκριση των λογαριασμών ανάλογα με τη φύση ή το περιεχόμενό τους.....	7

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

1.1 ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	8
1.2 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού.	9
1.2.1 Λογαριασμός 36.00 «έξοδα επομένων Χρήσεων».....	9
1.2.2 Λογαριασμός 36.01 «έξοδα χρήσεως εισπρακτέα».....	12
1.2.3 Λογαριασμός 36.02 «Αγορές υπό παραλαβή».....	13
1.2.4 Λογαριασμός 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό».....	15
1.3 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού.....	17
1.3.1 Λογαριασμός 56.00 «Έσοδα επομένων χρήσεων».....	17
1.3.2 Λογαριασμός 56.01 «Έξοδα χρήσης δουλεμένα».....	19
1.3.3 Λογαριασμός 56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση».....	20
1.3.4 Λογαριασμός 56.03 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό».....	21

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

<u>ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>	24
2.1 Ο ρόλος και η λειτουργία των αντίθετων λογαριασμών....	24

2.2 Οι αποσβέσεις Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων και η λογιστική αντιμετώπισή τους.....	24
2.3 Η λογιστική της απόσυρσης (Πώλησης ή Καταστροφής) Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου.	33
2.4 Λογαριασμός 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους....	37
2.5 Λογαριασμός 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα	40
2.6 Λογαριασμός 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων.....	42
2.7 Λογαριασμός 44 Προβλέψεις.....	44
2.7.1 Λογαριασμός 44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.....	44
2.7.2 Σχηματισμός προβλέψεων για επισφαλείς πελάτες.....	45
2.8 Λογαριασμός 30.07 Πελάτες αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας.....	48
2.9 Λογαριασμός 50.07 Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας.....	50
2.10 Λογαριασμός 51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων.....	50
<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο</u>	
<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ</u>	
3.1 Ρόλος και λειτουργία των λογαριασμών τάξεως.....	51
3.2 Κατηγορίες λογαριασμών τάξεως.....	51
3.2.1. Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων.....	52
3.2.2. Λογαριασμοί τάξεως εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών.....	55
3.2.3 Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις..	61
<u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u>	64

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

A. Έννοια των Λογαριασμών

Η παρακολούθηση των μεταβολών των περιουσιακών της επιχείρησης με διαδοχικούς ισολογισμούς είναι επίπονη, αν όχι αδύνατη, γιατί κάθε μέρα πραγματοποιούνται δεκάδες, εκατοντάδες ή και χιλιάδες λογιστικά γεγονότα. Εκτός από αυτό, οι διαδοχικοί ισολογισμοί δίνουν στατικές μόνο εικόνες της περιουσίας και έτσι για να μελετήσουμε το πώς διαμορφώθηκε το κάθε περιουσιακό στοιχείο, απαιτείται μελέτη μεγάλου αριθμού ισολογισμών.

Η λογιστική για να εξασφαλίσει τη συστηματική ταξινόμηση και την παρακολούθηση της θέσεως και των κινήσεων του κάθε περιουσιακού στοιχείου, επινόησε τους λογαριασμούς.

Για να γνωρίζουμε τη διάρθρωση της περιουσίας με κάθε λεπτομέρεια και σε κάθε χρονική στιγμή, είναι απαραίτητο να παρακολουθούμε κάθε περιουσιακό στοιχείο χωριστά, με τέτοιο τρόπο, ώστε να ξέρουμε πόσο είναι κατά είδος, ποιότητα, ποσότητα, αξία κ.λπ., πόσο και για ποιο λόγο μεταβάλλεται κατά χρονολογική σειρά, καθώς και ποιο είναι σε κάθε στιγμή το υπόλοιπό του.

Το κάθε περιουσιακό στοιχείο παρουσιάζει μία θέση, δηλαδή πόσο είναι στην ορισμένη χρονική στιγμή και λέμε ότι το εξετάζουμε στη στατική του μορφή. Με την πάροδο όμως του χρόνου και εξ αιτίας των λογιστικών γεγονότων η θέση του μεταβάλλεται (αυξάνεται ή μειώνεται), δηλαδή κινείται. Όταν παρακολουθούμε τις κινήσεις του, λέμε ότι το εξετάζουμε στη δυναμική του μορφή. Στη λογιστική, η θέση και η κίνηση (δηλαδή η στατική και δυναμική μορφή) του κάθε περιουσιακού στοιχείου εικονίζεται σε λογαριασμό.

Ο λογαριασμός είναι διάγραμμα, στο οποίο απεικονίζονται συστηματικά κατά χρονολογική σειρά, αιτιολογία, ποσότητα, αξία κ.λπ. στη στατική και δυναμική τους μορφή, περιουσιακά στοιχεία που έχουν για την επιχείρηση, κοινό το βασικό χαρακτηριστικό τους γνώρισμα .

B. Διάκριση των λογαριασμών ανάλογα με τη φύση ή το περιεχόμενό τους.

Οι λογαριασμοί έχουν διαφορετική φύση. Με άλλους παρακολουθούνται αξίες, με άλλους σχέσεις με πρόσωπα, με άλλους οικονομικά αποτελέσματα, άλλοι παρεμβαίνουν μεταξύ άλλων λογαριασμών κ.λπ.

Η κατανόηση της συμπεριφοράς, δηλαδή του τρόπου χειρισμού του κάθε λογαριασμού, εξαρτάται από τη φύση του στοιχείου που παρακολουθείται από αυτόν και το ιδιαίτερο περιεχόμενό του. Για το λόγο αυτό διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες :

1. Αξιών
2. Προσώπων ή Προσωπικοί
3. Δαπανών (κόστος – έξοδα)
4. Εσόδων
5. Εκμεταλλεύσεως ή Κυκλοφορίας και Αποτελεσμάτων Χρήσεως
6. Αμιγείς και Μικτούς
7. **Τεχνικής Λογιστικής φύσεως**, που διακρίνονται σε :
 - i. **Αντίθετους ή Αρνητικούς**
 - ii. **Διάμεσους ή Ενδιάμεσους**
 - iii. **Μεταβατικούς**
8. **Τάξεως**

Στην εργασία αυτή θα ασχοληθούμε αποκλειστικά με τους μεταβατικούς λογαριασμούς, με τους λογαριασμούς τάξεως και τους αντίθετους λογαριασμούς

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 36. Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού.**
- 56. Μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού**

1.1 Ρόλος των μεταβατικών λογαριασμών

Η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων και της αντιπαράθεσης εσόδων – εξόδων υπαγορεύει πως 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 και αντίστροφα, δηλ. να έχουν ολοκληρωθεί έσοδα ή έξοδα στην κλειόμενη χρήση, αλλά να εισπραχθούν ή να πληρωθούν στην 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 εσόδων και εξόδων, έτσι ώστε τα αποτελέσματά της να περιλαμβάνουν μόνο τα έσοδα και έξοδα που αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση.

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί 36 και 56 εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία του ενεργητικού και του παθητικού με τίτλο «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού» και «Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού»

1.2 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού.

1.2.1 Λογαριασμός 36.00 «έξοδα επομένων χρήσεων».

Στον λογαριασμό αυτό εμφανίζονται τα έξοδα που αφορούν τη χρήση μέσα στην οποία καταβλήθηκαν, αλλά αφορούν την επόμενη χρήση. Συνήθεις περιπτώσεις τέτοιων εξόδων είναι οι μισθοί που έχουν προπληρωθεί, τα προπληρωμένα έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.α.).

Παράδειγμα 1 :

Η Επιχείρηση την 1/10/2007 κατέβαλε ασφάλιστρα τετραμήνου 1/10/07 – 31/01/08 200.000 €.

Α' Τρόπος :

Στις 1/10/2007 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού :

<u>1/10/2007</u>		
62.	Παροχές Τρίτων	150.000
62.05	Ασφάλιστρα	
36	Μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργ.	50.000
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων	
36.00.05	Ασφάλιστρα	
	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	200.000
	38.00 Ταμείο	

Β' Τρόπος .

Στις 1/10/2007 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

		<u>1/10/2007</u>	
62.	Παροχές Τρίτων	200.000	
62.05	Ασφάλιστρα		
	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	200.000	
	38.00 Ταμείο		

Στο τέλος της χρήσης και με ημερομηνία 31/12/2007 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

		<u>31/12/2007</u>	
36.	Μεταβατικοί λογ. Ενεργ.	50.000	
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων		
36.00.05	Ασφάλιστρα		
	62 Παροχές Τρίτων	50.000	
	62.05 Ενοίκια		

Στην επόμενη χρήση του 2008 που τα ασφάλιστρα θα καταστούν δουλευμένα θα χρεωθεί ο λογαριασμός 62.05 Ενοίκια και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 36.00.05 Ασφάλιστρα, οπότε και θα εξισωθεί.

Παράδειγμα 2 :

Η επιχείρηση στις 1/10/2007 κατέβαλε ασφάλιστρα τετραμήνου 1/10/2006 – 1/10/2007 400.000 €.

Α' Τρόπος :

Στις 1/10/2006 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή

<u>1/10/2006</u>		
62.	Παροχές Τρίτων	300.000
62.05	Ασφάλιστρα	
36	Μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργ.	100.000
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων	
36.00.05	Ασφάλιστρα	
	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	400.000
	38.00 Ταμείο	

Β' Τρόπος .

Στις 1/10/2006 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

<u>1/10/2006</u>		
62.	Παροχές Τρίτων	400.000
62.05	Ασφάλιστρα	
	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	400.000
	38.00 Ταμείο	

Στο τέλος της χρήσης και με ημερομηνία 31/12/2007 θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

<u>31/12/2006</u>		
36.	Μεταβατικοί λογ. Ενεργ.	100.000
36.00	Έξοδα επομένων χρήσεων	
36.00.05	Ασφάλιστρα	
	62 Παροχές Τρίτων	100.000

62.05 Ενοίκια

1.2.2 Λογαριασμός 36.01 « Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα ».

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται με αντίστοιχη πίστωση των οικείων εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτήν.

Παράδειγμα 1 :

Στις 10/1/2008 εισπράττουμε ενοίκιο 100.000 € το μήνα Δεκεμβρίου 2007. Στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης θα γίνει η εγγραφή :

		<u>31/12/2007</u>
36.	Μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργ.	100.000
36.01	Έσοδα Χρήσεως Εισπρακτέα	
36.01.00	Ενοίκια	
	75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	100.000
	75.00 Ενοίκια κτιρίων	

Στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου για την χρήση 2008 θα γίνει η εγγραφή :

		<u>10/01/2008</u>
38.	Χρηματικά Διαθέσιμα	100.000
38.00	Ταμείο	
	36. Μεταβατικοί Λ/μοι Ενεργ.	100.000
	36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	

Παράδειγμα 2 :

Στις 8/1/2008 εισπράττουμε ενοίκιο 200.000 € μηνός Δεκεμβρίου 2007. Στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης θα γίνει η εγγραφή :

31/12/2007

36. Μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργ.	200.000
36.01 Έσοδα Χρήσεως Εισπρακτέα	
36.01.00 Ενοίκια	
75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	200.000
75.00 Ενοίκια κτιρίων	

Στο αναλυτικό ημερολόγιο Ταμείου της χρήσης 2008 θα γίνει η εγγραφή :

08/01/2008

38. Χρηματικά Διαθέσιμα	200.000
38.00 Ταμείο	
36. Μεταβατικοί Λ/μοι Ενεργ.	200.000
36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	

1.2.3 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 εμπορεύματα δεν έχουν ακόμα παραληφθεί, παρά το ότι έχουν φορτωθεί για λογαριασμό της επιχείρησης.

Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια της χρήσης συμβεί κάτι τέτοιο, δηλ. να έλθει το τιμολόγιο και δεν έλθει το εμπόρευμα, περιμένουμε να έλθει (το εμπόρευμα) και τότε θα κάνουμε τις αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης.

Παράδειγμα 1 :

Έστω ότι στις 22/12/2007 ο προμηθευτής μας Αλεξίου φόρτωσε για λογαριασμό της Επιχείρησης ηλεκτρικές συσκευές συνολικής αξίας 200.000 €, τα οποία δεν έχουν ακόμα παραληφθεί στο τέλος της χρήσης και συνεπώς δεν το έχουμε συμπεριλάβει στην απογραφή 31/12/2007, ενώ η επιχείρηση έχει

παραλάβει το αντίστοιχο Τιμολόγιο. Η εγγραφή που θα γίνει για τη χρήση που κλείνει είναι :

<u>31/12/2007</u>		
36.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.	200.000
36.02	Αγορές υπό παραλαβή	
50.	Προμηθευτές	200.000
50.00	Προμηθευτές Εσωτερικού	
50.00.00	Αλεξίου	

Στην νέα χρήση, όταν και θα παραλάβουμε τα εμπορεύματα, θα γίνει η εγγραφή :

(Εστω ότι τα παραλάβαμε στις 15/01/2008.)

<u>15/01/2008</u>		
20.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.	200.000
20.01	Αγορές	
20.01.00	Αγορές ηλεκτρ. συσκευών	
36.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.	200.000
36.02	Αγορές υπό παραλαβή	

Παράδειγμα 2 :

Υποθέτουμε ότι στις 28/12 ο προμηθευτής μας Γεωργίου φόρτωσε για λογαριασμό της επιχείρησης σιτάρι συνολικής αξίας 500.000 €, το οποίο δεν έχει παραληφθεί στο τέλος της χρήσης και συνεπώς δεν έχει συμπεριληφθεί στην απογραφή 31/12, ενώ η επιχείρηση έχει παραλάβει το σχετικό τιμολόγιο. Η εγγραφή που θα κάνουμε για της κλειόμενη χρήση είναι :

<u>31/12/2007</u>		
36.	Μεταβατικοί λογ/μοί Ενεργ.	500.000
36.02	Αγορές υπό παραλαβή	
50.	Προμηθευτές	500.000
50.00	Προμηθευτές Εσωτερικού	
50.00.01	Γεωργίου	

Κατά τη νέα χρήση όταν γίνει η εισαγωγή του εμπορεύματος θα γίνει η εγγραφή :

(Εστω ότι παραλάβαμε το εμπόρευμα στις 8/1/2008)

		08/01/2008	
20.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.		500.000
20.01	Αγορές		
20.01.00	Αγορές σιταριού		
	36. Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.		500.000
	36.02 Αγορές υπό παραλαβή		

1.2.4 Λογαριασμός 36.03 «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό» .

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται στο τέλος της χρήσεως 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 τις 31/12.

Παράδειγμα 1 : Ο προμηθευτής Δημητρίου με βάση τη σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την Επιχείρηση υποχρεούται να χορηγήσει έκπτωση 100.000 € για αγορές χρήσης. Ο Δημητρίου εξέδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 10/01/2008, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό είναι για έκπτωση επί των αγορών για τη χρήση 2007.

Στην κλειόμενη χρήση θα κάνουμε την εγγραφή :

		31/12/2007	
36.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.		100.000
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό		
	20. Εμπορεύματα		100.000
	20.01 Αγορές		
	20.01.01 Εκπτώσεις εμπορεύματος Χ		

Στη νέα χρήση θα κάνουμε την εγγραφή :

		10/01/2008		
50.	Προμηθευτές			100.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού			
	Σε μεταφορά			
	Από μεταφορά			
	50.00.02 Δημητρίου			
		36.	Μεταβατικοί λογ. Ενεργ.	100.000
		36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό	

Παράδειγμα 2 :

Ο προμηθευτής μας Νίκου με βάση την σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την επιχείρηση υποχρεούται να χορηγήσει έκπτωση 50.000 € για αγορές χρήσης. Ο Νίκου εξέδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 17/01/2008, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό αυτό είναι για έκπτωση επί των αγορών της χρήσης 2007.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

		31/12/2007		
36.	Μεταβατικοί λογ/μοι Ενεργ.			50.000
36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό			
	20.	Εμπορεύματα		50.000
	20.01	Αγορές		
	20.01.05	Εκπτώσεις εμπορεύματος Υ		

Στην συνέχεια, για την νέα χρονιά, θα γίνει η εγγραφή :

		17/01/2008		
50.	Προμηθευτές			50.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού			
50.00.02	Δημητρίου			
	Σε μεταφορά			
	Από μεταφορά			
		36.	Μεταβατικοί λογ. Ενεργ.	50.000
		36.03	Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης	

1.3 Περιεχόμενο και λειτουργία των λογαριασμών του 56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού.

1.3.1 Λογαριασμός 56.00 «Έσοδα επομένων χρήσεων»

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στην κλειόμενη χρήση, τα οποία όμως αφορούν την επόμενη χρήση.

Παράδειγμα 1 :

Η επιχείρηση εισέπραξε στις 1/12/2007 ενοίκια, που αφορούν το δίμηνο Δεκεμβρίου 2007 – Ιανουαρίου 2008, ύψους 100.000 €.

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δυο τρόπους :

A' Τρόπος :

		01/12/2007		
38.	Χρηματικά Διαθέσιμα	100.000		
38.00	Ταμείο			
	75.	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	50.000	
	75.05	Ενοίκια κτιρίων		
	56	Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	50.000	
	56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων		

B' Τρόπος :

		01/12/2007		
38.	Χρηματικά Διαθέσιμα	100.000		
38.00	Ταμείο			
	75.	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	100.000	
	75.05	Ενοίκια κτιρίων		
		31/12/2007		
75.	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	50.000		
75.00	Ενοίκια κτιρίων			
	56.	Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	50.000	

56.00 Έσοδα επομένων χρήσεων

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

	30/01/2008	
56. Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	50.000	
56.00 Έσοδα επομένων χρήσεων		
75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	50.000	
75.00 Ενοίκια κτιρίων		

Παράδειγμα 2 :

Η επιχείρηση στις 1/12/2007 εισέπραξε ενοίκια, τα οποία αφορούν το δίμηνο Δεκεμβρίου '07 – Ιανουαρίου '08, ύψους 400.000€.

Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δυο τρόπους :

A' Τρόπος :

	01/12/2007	
38. Χρηματικά Διαθέσιμα	400.000	
38.00 Ταμείο		
Σε μεταφορά		
Από μεταφορά		
75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	200.000	
75.05 Ενοίκια κτιρίων		
56 Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	200.000	
56.00 Έσοδα επομένων χρήσεων		

B' Τρόπος :

	01/12/2007	
1) 38. Χρηματικά Διαθέσιμα	400.000	
38.00 Ταμείο		
75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	400.000	
75.05 Ενοίκια κτιρίων		

		31/12/2007	
2)	75.	Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	200.000
	75.00	Ενοίκια κτιρίων	
		56. Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	200.000
	56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων	

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

		30/01/2008	
	56.	Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	200.000
	56.00	Έσοδα επομένων χρήσεων	
		75. Έσοδα παρεπομένων ασχολιών	200.000
	75.00	Ενοίκια κτιρίων	

1.3.2 Λογαριασμός 56.01 «Έξοδα χρήσης δουλεμένα».

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

Παράδειγμα 1 :

Στις 17/01/2008 ήλθε το τιμολόγιο του Ο .Τ .Ε, που αφορά κατανάλωση μονάδων από 1/11/2007 μέχρι 30/12/2007 και είναι πληρωτέο μέχρι 25/01/2008, ύψους 100.000 €

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή :

		31/12/2007	
	62.	Παροχές Τρίτων	100.000
	62.03	Τηλεπικοινωνίες	
		56. Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	100.000
	56.01	Έξοδα χρήσης δουλεμένα	

Στην νέα χρήση, όταν και θα πληρωθεί το έξοδο, θα γίνει η εγγραφή :

	25/01/2008	
56. Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	100.000	
56.01 Έξοδα χρήσης δουλεμένα		
38. Χρηματικά Διαθέσιμα		100.000
38.00 Ταμείο		

1.3.3 Λογαριασμός 56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση»

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρείται η συμφωνημένη με τον προμηθευτή αξία αγορασθέντων αγαθών, που έχει λάβει η επιχείρηση με Δελτίο Αποστολής μέσα στη χρήση, ενώ το σχετικό τιμολόγιο δεν έχει εκδοθεί από τον προμηθευτή με ημερομηνία της κλειόμενης χρήσης.

Παράδειγμα 1 :

Η επιχείρηση στις 30/12 έλαβε εμπορεύματα με Δελτίο Αποστολής αξίας 400.000 € από τον προμηθευτή Νικολάου.

Οι εγγραφές που θα γίνουν είναι οι παρακάτω :

1.	31/12	
20. Εμπορεύματα	400.000	
20.01 Αγορές Εμπορευμάτων		
20.01.00 Εμπόρευμα Χ		
56. Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	400.000	
56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση		

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

2.		
56. Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	400.000	
56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση		

50.	Προμηθευτές	400.000
	Σε μεταφορά	
	Από μεταφορά	
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού	
	50.00.03 Νικολάου	

Παράδειγμα 2 :

Η επιχείρηση στις 31/12 έλαβε εμπορεύματα με Δελτίο Αποστολής από τον προμηθευτή Παύλου, αξίας 800.000 €

	31/12	
20.	Εμπορεύματα	800.000
20.01	Αγορές Εμπορευμάτων	
20.01.00	Εμπόρευμα Χ	
56.	Μεταβατικοί λογ/μοί Παθητικού	800.000
56.02	Αγορές υπό τακτοποίηση	

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

56.	Μεταβατικοί λογ/μοι Παθητικού	800.000
56.02	Αγορές υπό τακτοποίηση	
50.	Προμηθευτές	800.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.04	Παύλου	

1.3.4 Λογαριασμός 56.03 «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό».

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

Παράδειγμα 1 :

Η επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της Ελευθερίου να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Αν υποθέσουμε ότι ο τζίρος κατά την διάρκεια της χρήσης ήταν 5.000.000, 00 € (δηλ. έκπτωση $5.000.000 * 5\% = 250.000, 00 \text{ €}$) , τότε η εγγραφή που θα γίνει για την κλειόμενη χρήση θα είναι :

31 / 12	
70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ	250.000
70.01	
70.01.02 Εκπτώσεις πωλήσεων	
56.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ	
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	250.000
56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό	

Όταν στη νέα χρήση εκδοθεί το αντίστοιχο Πιστωτικό Τιμολόγιο (που αφορά την έκπτωση) τότε θα γίνει η εγγραφή :

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ	
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	250.000
56.03 Αγορές επί πωλ. χρήσης υπό διακανονισμό	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	250.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.05 Ελευθερίου	

Παράδειγμα 2 :

Η επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της «Πελάτης Χ», να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Έστω ότι ο τζίρος της επιχείρησης κατά την διάρκεια της χρήσης ήταν 10.000.000, 00 € (έκπτωση $10.000.000 * 5\% = 500.000, 00 \text{ €}$), τότε οι εγγραφές που θα γίνουν θα είναι :

1. Για την κλειόμενη χρήση :

<u>31 / 12</u>	
70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ	500.000
70.01	
70.01.02 Εκπτώσεις πωλήσεων	
Σε μεταφορά	
Από μεταφορά	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ	
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	500.000
56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης	
υπό διακανονισμό	

2. Για το πιστωτικό τιμολόγιο (για την έκπτωση) που θα εκδώσει η επιχείρηση στον πελάτη και θα αφορά τη νέα χρήση :

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΜΟΙ	
ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	500.000
56.03 Αγορές επί πωλ. χρήσης	
υπό διακανονισμό	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	500.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	
30.00.06 Πελάτης Χ	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

2.1 Ο ρόλος και η λειτουργία των αντίθετων λογαριασμών

Αντίθετοι λογαριασμοί είναι εκείνοι που δημιουργούνται για να εμφανίζουν τη μείωση ενός λογαριασμού είτε του Ενεργητικού είτε του Παθητικού. Για τον λόγο αυτόν πάντα ανοίγουν αντίθετα απ' ότι ανοίγουν οι κύριοί τους.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί δημιουργούνται για τους εξής λόγους :

- Για πληροφοριακούς λόγους
- Για λόγους σκοπιμότητας
- Για λόγους ανάγκης
- Επειδή επιβάλλεται από το νόμο (π.χ. Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία)

Τα βασικά τους χαρακτηριστικά είναι :

- § Δεν είναι αυτοτελή, αλλά αποτελούν άρνηση των κύριων λογαριασμών.
- § Το ποσό τους δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κύριου λογαριασμού.
- § Υπάρχουν όσο υπάρχουν οι κύριοι λογαριασμοί τους
- § Κλείνει όταν κλείνει και ο κύριος λογαριασμός, τον οποίο παρακολουθούν.

2.2 Οι αποσβέσεις Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων και η λογιστική αντιμετώπισή τους .

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

- ü Ως έμμεσο έξοδο ή δαπάνη εκμετάλλευσης
- ü Ως μείωση της αξίας Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων (Π.Π.Σ)

Παρακάτω θα αναλύσουμε την λογιστική παρακολούθηση των αποσβέσεων , δηλαδή :

- i. Πως γίνεται η εγγραφή της απόσβεσης
- ii. Συσχετισμός αποσβέσεων με τα έσοδα της λογιστικής περιόδου
- iii. Τι απογίνονται οι διενεργηθείσες αποσβέσεις σε περίπτωση απόσυρσης κάποιου Π.Π.Σ από την ενεργό δράση , π.χ. λόγω πώλησης ή καταστροφής
- iv. Τι είναι το Μητρώο Παγίων και πως μέσω αυτού, παρακολουθούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και οι αποσβέσεις τους.

ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Η απόσβεση ως συνεχές φαινόμενο, θα έπρεπε κανονικά να υπολογίζεται και να απεικονίζεται στα λογιστικά βιβλία, τουλάχιστον καθημερινά. Όμως, λόγω αντικειμενικών δυσκολιών, ο υπολογισμός και η απεικόνιση ή καταχώρησή 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 την φορολογική νομοθεσία όλες οι επιχειρήσεις για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων εφαρμόζουν έναν 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
- § Ο Μικτός
- §

A) Άμεσος τρόπος απόσβεσης :

Σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο γίνονται οι εξής ενέργειες :

- i. **Χρεώνεται** ο κατάλληλος λογαριασμός αποσβέσεων, π.χ. ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός « Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων» και ένας ή περισσότεροι του, όπως π.χ. «Αποσβέσεις Μηχανημάτων», «Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων» κ.λπ. , οι οποίοι ανήκουν στην κατηγορία των Π.Π.Σ .

- ii. Πιστώνεται** απευθείας ένας ή περισσότεροι πρωτοβάθμιοι περιληπτικοί λογαριασμοί των Π.Π.Σ και οι δευτεροβάθμιοί τους, όπως π.χ. Κτίρια (Κτίριο Α, Κτίριο Β κ.λπ.), Μηχανήματα (π.χ. Μηχάνημα Α, Μηχάνημα Β κ.λπ.), Μεταφορικά Μέσα (π.χ. Αυτοκίνητο Α, Αυτοκίνητο Β κ.λπ.), ανάλογα με το πλήθος των παγίων στοιχείων που περιλαμβάνονται στην εγγραφή των αποσβέσεων.

Παράδειγμα 1 :

Με βάση τα πιο κάτω στοιχεία :

A.) Μηχάνημα Α, αξίας κτήσης 1.000.000, 00 €, συντ. απόσβεσης 15%

B.) Μηχάνημα Β, αξίας κτήσης 600.000, 00 €, συντ. απόσβεσης 10%

Οι εγγραφές των αποσβέσεων για τα μηχανήματα με βάση τον άμεσο τρόπο θα είναι :

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Π.Σ	210.000
66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων	<u>210.000</u>
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	210.000
12.00 Μηχάνημα Α (1.000.000 * 15%)	150.000
12.01 Μηχάνημα Β (600.000 * 10%)	<u>60.000</u>

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

1) Την αξία κτήσης

2) Το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων μέχρι το τέλος κάποιας χρήσης.

Η απόκρυψη πληροφοριών για τα δυο αυτά βασικά στοιχεία το αποτελεί σοβαρό μειονέκτημα του άμεσου τρόπου απόσβεσης, για τους παρακάτω λόγους :

- 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 ΠΠΣ, όποτε αυτή επιβάλλεται από το νόμο.
- Η διοίκηση της επιχείρησης δεν μπορεί να έχει, άμεσα μία πλήρη εικόνα της εξέλιξης των ΠΠΣ (αξία κτήσης – αναπρόσβεστη 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 δημοσιευμένος ισολογισμός δεν θα είναι πληροφοριακός, γιατί θα εμφανίσει τα ΠΠΣ μόνο με την αναπρόσβεστη αξία τους. Έτσι ο μελετητής θα αγνοεί την αρχική αξία τους και συνεπώς με 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 μια 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, ο οποίος θεραπεύει τα πιο πάνω μειονεκτήματα του άμεσου τρόπου και για τον λόγο αυτόν καθιερώθηκε από την εμπορική και τη φορολογική νομοθεσία.

B) Έμμεσος τρόπος απόσβεσης :

Σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο γίνονται οι εξής ενέργειες :

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 Μηχανήματα», «Αποσβεσμένα Κτίρια» κ.λπ.

Οι ειδικοί αυτοί λογαριασμοί που παρακολουθούν τις ειδικές, από αποσβέσεις, πιστώσεις των λογαριασμών, λέγονται **αρνητικοί ή αντίθετοι** λογαριασμοί αυτών.

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

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

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

Η πράξη πριν από την καθιέρωση του Ε.Γ.Λ.Σ., ακολούθησε τον έμμεσο τρόπο απόσβεσης όχι λόγω των πλεονεκτημάτων του, αλλά επειδή αυτόν επέβαλλε τόσο η εμπορική όσο και η φορολογική νομοθεσία..

Παράδειγμα 1 :

Με βάση τα πιο κάτω στοιχεία :

- α) Κτίριο Α, αξίας κτήσης 5.000.000, 00 €, Συντ. Αποσβ. 8%
- β) Κτίριο Β, αξίας κτήσης 10.000.000, 00 €, Συντ. Αποσβ. 12%

Για την εγγραφή της απόσβεσης με τον έμμεσο τρόπο έχουμε :

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Π.Σ	1.600.000
66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων	<u>1.600.000</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ	1.600.000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια	
11.99.00 Αποσβεσμένο Κτίριο Α	400.000
(5.000.000 * 8% = 400.000)	
11.99.01 Αποσβεσμένο Κτίριο Β	<u>1.200.000</u>
(10.000.000 * 12% = 1.200.000.000)	

Γ) Μικτός ή ενδιάμεσος τρόπος απόσβεσης.

Σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο, ο οποίος ακολουθείται από τα σύγχρονα λογιστικά σχέδια, η εγγραφή των αποσβέσεων, με βάση τα στοιχεία των δύο προηγούμενων παραδειγμάτων γίνεται όπως παρακάτω :

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Π.Σ	1.810.000
66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων	1.600.000
66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων	<u>210.000</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ	1.600.000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια	<u>1.600.000</u>
11.99.00 Αποσβεσμένο Κτίριο Α	400.000
Σε μεταφορά	

	Από μεταφορά	
	(5.000.000 * 8% = 400.000)	
11.99.01	Αποσβεσμένο Κτίριο Β	<u>1.200.000</u>
	(10.000.000 * 12% = 1.200.000.000)	
12	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	
12.99	Αποσβεσμένα Μηχανήματα	210.000
12.99.00	Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	150.000
	(1.000.000 * 15 % = 150.000)	
12.99.01	Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β	<u>60.000</u>
	(600.000 * 10 % = 60.000)	

Στην παραπάνω εγγραφή έχουμε τις εξής παρατηρήσεις :

- § Στην χρέωση, ο χρεούμενος λογαριασμός των αποσβέσεων είναι ο ίδιος όπως και κατά τον άμεσο, αλλά και τον έμμεσο τρόπο.
- § Στην πίστωση, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί είναι οι ίδιοι που θα πιστώνονταν κατά τον άμεσο τρόπο, αλλά οι δευτεροβάθμιοι είναι οι ίδια που θα πιστώνονταν κατά τον έμμεσο τρόπο.

Είναι φανερό ότι κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε ισάριθμους κύριους και αντίθετους δευτεροβάθμιους , π.χ. ο λογαριασμός « ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ» έχει τους δευτεροβάθμιους Κτίριο Α, Κτίριο Β κ.λπ. , αλλά έχει και τους αντίθετους λογαριασμούς Αποσβεσμένο Κτίριο Α, Αποσβεσμένο Κτίριο Β κ.λπ..

Επίσης είναι δυνατό σε κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό , όπως π.χ. στον λογαριασμό « ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ» να λειτουργεί ο αντίθετος δευτεροβάθμιος Αποσβεσμένα Μηχανήματα, ο οποίος στην συνέχεια αναλύεται στους τριτοβάθμιους «Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α» , «Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β» κ.λπ.

Δ) Λογιστική παρακολούθηση κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Ο νόμος 2190/1920 (Ν. 2190/1920) όπως ισχύει από την 1-1-1987, μετά τις τροποποιήσεις που υπέστη για την εναρμόνισή του προς το κοινοτικό δίκαιο, καθώς επίσης και ο Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) επιβάλλουν την εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) σε όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία της Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Έτσι , σήμερα όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν πλήρη λογιστικά βιβλία, εφαρμόζουν για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων τον μικτό τρόπο που καθιερώνει το Ε.Γ.Λ.Σ. , ο οποίος πάραυτα, σε νομικά κείμενα και στη βιβλιογραφία **αναφέρεται ως έμμεσος τρόπος απόσβεσης.**

Το Ε.Γ.Λ.Σ. επηρεασμένο από την φορολογική νομοθεσία, υιοθετεί τη διάκριση των αποσβέσεων σε τακτικές και πρόσθετες. Οι τακτικές αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του Π.Δ.100/98 , αντανakλούν την ετήσια μείωση της λογιστικής αξίας των Π.Π.Σ (λειτουργική και χρονική φθορά, οικονομική απαξίωση), φέρουν τα στοιχεία του εξόδου και για τον λόγο αυτόν 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 Π.Π.Σ. και γι' αυτό θεωρούνται ανόργανα έξοδα και δε συμμετέχουν στη διαμόρφωση του λειτουργικού κόστους, αλλά βαρύνουν απευθείας τα αποτελέσματα χρήσης.

Με βάση τον μικτό τρόπο απόσβεσης του Ε.Λ.Σ. :

Ø Με το ποσό της ετήσιας τακτικής απόσβεσης θα χρεωθεί ο λογαριασμός **66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ** , με τους κατάλληλους υπολογαριασμούς του.

Ø Με το ποσό της ετήσιας πρόσθετης απόσβεσης θα χρεωθεί ο λογαριασμός **85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ** , με τους κατάλληλους υπολογαριασμούς τους.

Ø Με το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών και πρόσθετων) πιστώνονται οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί, όπως 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 – ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ,

καθώς επίσης και οι υποαντίθετοι λογαριασμοί που είναι εντεταγμένοι στον τελευταίο δευτεροβάθμιο (δηλ. 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99), μαζί με όλους τους υπολογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας με τους οποίους παρακολουθούνται οι διενεργημένες αποσβέσεις των συγκεκριμένων παγίων στοιχείων, όπως για παράδειγμα 12.99.00.04 « Αποσβεσμένη εμφιαλωτική μηχανή», 13.99.00.02 « Αποσβεσμένο αυτοκίνητο λεωφορείο τύπου SCANIA Αρ. Κυκλ. ΑΧΖ 1234».

Με βάση την πιο πάνω ανάλυση και τα δεδομένα του προηγούμενου παραδείγματος η εγγραφή των αποσβέσεων σύμφωνα με τον μικτό τρόπο (κατά το Ε.Γ.Λ.Σ) θα γίνει όπως παρακάτω :

66	.ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ ΕΝΣ. ΣΤΟ ΛΕΙ. ΚΟΣΤΟΣ	1.810.000
66.01	Αποσβέσεις Κτιρίων-Εγκ. Κτ.-Τ.Ε	<u>1.600.000</u>
66.01.00	Αποσβέσεις Κτιρίων – Ε.Κ	
66.02	Αποσβέσεις Μηχανημάτων- Τ.Ε-Λ.Μ.Ε	<u>210.000</u>
66.02.00	Αποσβέσεις Μηχανημάτων	
	11 ΚΤΙΡΙΑ	1.600.000
11.99	Αποσβεσμένα Κτίρια-Τ.Ε-Ε.Κ	<u>1.600.000</u>
11.99.00	Αποσβεσμένα Κτίρια – Ε.Κ	<u>1.600.000</u>
	Σε μεταφορά	

Από μεταφορά		
11.99.00.00	Αποσβεσμένο Κτίριο Α (5.000.000 * 8% = 400.000)	400.000
11.99.00.01	Αποσβεσμένο Κτίριο Β (10.000.000 * 12% = 1.200.000)	<u>1.200.000</u>
12	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - Τ.Ε- Λ.Μ.Ε	210.000
12.99	Αποσβεσμένα Μηχανήματα –Τ.Ε-Λ.Μ.Ε	<u>210.000</u>
12.99.00	Αποσβεσμένα Μηχανήματα	<u>210.000</u>
12.99.00.00	Αποσβεσμένα Μηχάνημα (1.000.000 * 15 % = 150.000)	150.000
12.99.00.01	Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β (600.000 * 10 % = 60.000)	60.000

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

- i) Για το Κτίριο Α : $8\% * 70\% = 5,6\%$
- ii) Για το Μηχάνημα Α : $15\% * 70\% = 10,5\%$
- iii) Για το Κτίριο Β : $12\% * 70\% = 8,4\%$
- iv) Για το Μηχάνημα Β : $10\% * 70\% = 7,0\%$

Με τα δεδομένα αυτά η παραπάνω εγγραφή γίνεται :

66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ ΕΝΣ. ΣΤΟ ΛΕΙΤ. ΚΟΣΤΟΣ	1.810.000
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων - Εγκ. Κτ.- Τεχν. Έργα	1.600.000
66.01.00 Αποσβέσεις Κτιρίων – Εγκ. Κτ.	
66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε	<u>210.000</u>
66.02.00 Αποσβέσεις Μηχανημάτων	
85. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ ΜΗ ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ. Κ.	1.262.500
85.01 Αποσβέσεις κτιρίων – Εγκ. Κτ. – Τεχν. Έργα	1.120.000
85.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων – Εγκ. Κτ.	
85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε	<u>142.500</u>
85.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων	
11. ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚ. ΚΤ. – ΤΕΧΝ. ΕΡΓΑ	2.720.000
11.99 Αποσβεσμένα κτίρια – Εγκ. Κτ. – Τεχν. Έργα	<u>2.720.000</u>
11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια – Εγκ. Κτ.	<u>2.720.000</u>
Σε μεταφορά	

Από μεταφορά		
11.99.00.00 Αποσβεσμένο κτίριο Α	680.000	
5.000.000 * 8% = 400.000 €		
5.000.000 * 5,6% = 280.000 €		
11.99.00.01 Αποσβεσμένο κτίριο Β	<u>2.040.000</u>	
10.000.000 * 12% = 1.200.000		
10.000.000 * 8,4% = 840.000		
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		352.500
12.99 Αποσβεσμένα μηχ/τα – Τ.Ε – Λ.Μ.Ε.	<u>352.500</u>	
12.99.00 Αποσβεσμένα μηχ/τα	<u>352.500</u>	
12.99.00.00 Αποσβεσμένο μηχ/μα Α	250.500	
1.000.000 * 15% = 150.000		
1.000.000 * 10,05 % = 100.500		
12.99.00.01 Αποσβεσμένο μηχ/μα Β	<u>102.000</u>	
600.000 * 10% = 60.000		
600.000 * 7% = 42.000		

Στις πιο πάνω εγγραφές πρέπει να παρατηρήσουμε τα παρακάτω :

- Ø Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ (το ίδιο ισχύει και για τον 11 ΚΤΙΡΙΑ), οποιαδήποτε στιγμή δείχνει το 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 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 .
- Ø Οι δευτεροβάθμιοι 12.00, 12.01, 12.02 κλπ σε συνδυασμό με τους τριτοβάθμιους 12.99.00, 12.99.01, 12.99.02 κλπ, θα παρέχουν για κάθε κατηγορία μηχανημάτων (π.χ. μηχανήματα, τεχνικές εγκαταστάσεις, κλπ), οι μεν πρωτοβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τριτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και αφαιρετικά την αναπόσβεστη αξία της.
- Ø Οι τριτοβάθμιοι 12.00.00 Μηχάνημα Α, 12.00.01 Μηχάνημα Β κλπ, σε συνδυασμό με τους τεταρτοβάθμιους 12.99.00.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α, 12.99.00.01 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β κλπ, παρέχουν, οι μεν τριτοβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τεταρτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις ενός συγκεκριμένου μηχανήματος, π.χ. του Α ή του Β και αφαιρετικά με την αναπόσβεστη αξία του.

2.3 Η λογιστική της απόσυρσης (Πώλησης ή Καταστροφής) Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου.

Δύο από τις πιο βασικές αιτίες που τα Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία σταματούν να παρέχουν στην οικονομική μονάδα τις υπηρεσίες για τις οποίες αποκτήθηκαν είναι :

- i. Λόγω πώλησης ή ανταλλαγής
- ii. Λόγω καταστροφής (π.χ. από πυρκαγιά, πλημμύρα)

Καθήκον του λογιστηρίου σ' αυτές τις περιπτώσεις είναι να προβεί στις απαραίτητες λογιστικές εγγραφές, για το κλείσιμο των λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθούμε το Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο, π.χ. 12.00.04 Μηχάνημα Α, αφού πλέον αυτό δεν θα υπάρχει στην οικονομική μονάδα.

Κατά το κλείσιμο των λογαριασμών του παγίου θα προσδιοριστεί παράλληλα και το οικονομικό αποτέλεσμα (έκτακτο – ανόργανο), το οποίο προέκυψε από ην πώληση ή καταστροφή του. Το αποτέλεσμα αυτό θα μεταφερθεί στο τέλος της χρήσεως στον λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Πιο αναλυτικά, η λογιστική διαδικασία που ακολουθείται, ώστε να υπολογισθεί το τελικό αποτέλεσμα του Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Π.Π.Σ.) είναι η παρακάτω :

- i. **Λογισμός** (καταχώρηση) **των αποσβέσεων**, οι οποίες αναλογούν στο χρονικό διάστημα χρήσεως του Π.Π.Σ., εντός της χρήσεως που έγινε η πώληση ή η καταστροφή.
- ii. **Μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου** του αντίθετου λογαριασμού στον κύριο.
- iii. **Χρέωση του κύριου λογαριασμού** με τα τυχόν έξοδα που προκύπτουν από την πώληση ή την καταστροφή του περιουσιακού στοιχείου, όπως για παράδειγμα έξοδα αποσυναρμολόγησης, μεσιτικά, προμήθεια μεταβίβασης, έξοδα πραγματογνωμοσύνης κλπ , **και πίστωση** του κατάλληλου λογαριασμού π.χ. Ταμείο, Πιστωτές Διάφοροι κλπ.
- iv. **Πίστωση του κύριου λογαριασμού** με το αντίτιμο της πώλησης ή το ποσό της τυχόν ασφαλιστικής αποζημίωσης (όταν πρόκειται για βλάβη ή καταστροφή) και **χρέωση** του κατάλληλου λογαριασμού, π.χ. Ταμείο, Χρεώστες Διάφοροι κλπ. Μετά από τα παραπάνω, το υπόλοιπο του κυρίου λογαριασμού θα δείχνει το οικονομικό αποτέλεσμα, δηλαδή **κέρδος** (αν το υπόλοιπο είναι πιστωτικό) ή **ζημιά** (αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό) και κανένα αν είναι μηδενικό.
- v. **Σε περίπτωση κέρδους** θα **χρεώσουμε** τον κύριο λογαριασμό και θα **πιστώσουμε** έναν λογαριασμό έκτακτου κέρδους. **Σε περίπτωση ζημιάς** θα **χρεώσουμε** έναν λογαριασμό έκτακτης ζημιάς και θα **πιστώσουμε** τον κύριο λογαριασμό. Μετά τις παραπάνω ενέργειες ο κύριος λογαριασμός θα έχει εξισωθεί και το οικονομικό αποτέλεσμα, έκτακτο κέρδος ή έκτακτη ζημιά, θα μεταφερθεί στο τέλος της χρήσεως στον λογαριασμό «Αποτελέσματα Χρήσεως».

Παράδειγμα 1 :

Έστω ότι την 31/12/2000, στο αναλυτικό καθολικό μηχανημάτων της εταιρείας «Χ.Ψ.Ζ. Α.Ε.» υπάρχουν οι παρακάτω λογαριασμοί :

12.00.00 Μηχάνημα Α	1.800.000
12.99.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	1.400.000
12.00.01 Μηχάνημα Β	4.800.000
12.99.01 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β	3.200.000

Ο συντελεστής απόσβεσης για το Μηχάνημα Α είναι 12% και για το Μηχάνημα Β 20% η δε μέθοδος είναι η σταθερή

Έστω ότι, την 30/5/2001 :

- i. Το Μηχάνημα Α πωλήθηκε μετρητοίς, αντί 450.000, πλέον Φ.Π.Α 18% (Τιμολόγιο Νούμερο 158).
- ii. Το μηχάνημα Β πωλήθηκε μετρητοίς, αντί 1.000.000, πλέον Φ.Π.Α. 18% (Τιμολόγιο Νούμερο 159) και καταβλήθηκε στον Α. Αντωνίου, για προμήθειά του ποσό 50.000, πλέον Φ.Π.Α. 18% .(Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νούμερο 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 μέχρι 31/5/2001, δηλαδή για 5 μήνες είναι :

Μηχάνημα Α : $1.800.000 * 12\% * 5/12 = 90.000$

Μηχάνημα Β : $4.800.000 * 20\% * 5/12 = 400.000$

Την ημέρα της πώλησης θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές :

1)	<u>30/5/2001</u>		
	66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.	490.000	
	66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε	<u>490.000</u>	
	66.02.00 Αποσβέσεις Μηχανημάτων	<u>490.000</u>	
	12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		490.000
	12.99 Αποσβεσμένα Μηχανήματα – Τ.Ε – Λ.Μ.Ε	<u>490.000</u>	
	12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα	<u>490.000</u>	
	12.99.00.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	90.000	
	($1.800.000 * 12\% * 5/12$)		
	12.99.00.01 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β	<u>400.000</u>	
	($4.800.000 * 20\% * 5/12$)		
2)	<u>30/5/2001</u>		
	12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		5.090.000
	12.99 Αποσβεσμένα Μηχανήματα – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.	<u>5.090.000</u>	
	Σε μεταφορά		

Από μεταφορά		
12.99.00 Αποσβεσμένα Μηχανήματα	<u>5.090.000</u>	
12.99.00.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α	<u>1.490.000</u>	
12.99.00.01 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Β	<u>3.600.000</u>	
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		5.090.000
12.00 Μηχανήματα	<u>5.090.000</u>	
12.00.00 Μηχάνημα Α	<u>1.490.000</u>	
12.00.01 Μηχάνημα Β	<u>3.600.000</u>	
Μεταφορά κύριου λογαριασμού στον βοηθητικό		

3)	<u>30/5/2001</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	<u>1.711.000</u>	
38.00 Ταμείο	<u>1.711.000</u>	
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		1.450.000
12.00 Μηχανήματα	<u>1.450.000</u>	
12.00.00 Μηχάνημα Α	<u>450.000</u>	
12.00.01 Μηχάνημα Β	<u>1.000.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		261.000
54.00 Φ.Π.Α.	<u>261.000</u>	
54.00.78 Φ.Π.Α εκροών/πωλήσεων Π.Σ.	<u>261.000</u>	
Τιμολόγιο Νο. 158 & Νο. 159 (πώληση μηχανημάτων)		

4)	<u>30/5/2001</u>	
12.ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.	<u>50.000</u>	
12.00 Μηχανήματα	<u>50.000</u>	
12.00.01 Μηχάνημα Β	<u>50.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ	9.000	
54.00 Φ.Π.Α.	<u>9.000</u>	
54.00.29 Φ.Π.Α. εισροών/εξόδων-δαπανών	<u>9.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		59.000
38.00 Ταμείο	<u>59.000</u>	

Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νο. 8, για προμήθεια στον Αντωνίου

5)	<u>30/5/2001</u>	
81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠ/ΤΑ	<u>250.000</u>	
81.02 Έκτακτες ζημιές	<u>250.000</u>	
81.02.02 Ζημιές από εκποίηση Μηχανημάτων – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε	<u>250.000</u>	
12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – Τ.Ε. – Λ.Μ.Ε.		250.000
12.00 Μηχανήματα	<u>250.000</u>	
12.00.01 Μηχάνημα Β	<u>250.000</u>	
Ζημιές από εκποίηση Μηχανήματος		

Παράδειγμα 2 :

Την 31/12/2003, στο Αναλυτικό Καθολικό «Λοιπών Αυτοκινήτων» της Επιχείρησης «ΗΡΑΚΛΗΣ Α.Ε.» υπάρχουν οι παρακάτω λογαριασμοί :

13.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245 12.000

13.99.01.04 Αποσβεσμένο ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245 8.000

Ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20% και η μέθοδος που χρησιμοποιείται είναι η σταθερή.

Την 30/4/2004 το αυτοκίνητο καταστράφηκε ολοκληρωτικά και η επιχείρηση πήρε αποζημίωση 2.000 από την ασφαλιστική εταιρία «Εθνική Ασφαλιστική» (Απόδειξη Νο 223344)

Ζητείται η καταχώρηση των πιο πάνω γεγονότων στο ημερολόγιο, μέχρι και την εξαγωγή του αποτελέσματος από την καταστροφή και τη λήψη της αποζημίωσης.

ΛΥΣΗ

Η απόσβεση του αυτοκινήτου από 1/1/2004 – 30/4/2004 είναι :

Απόσβεση αυτοκινήτου = Αναπόσβεστη Αξία * Συντ. Απόσβεσης * Μήνες λειτ. / 12

Απόσβεση = 12.000 * 20% * 4 / 12 = 800

Την ημέρα της καταστροφής του αυτοκινήτου και της λήψης της αποζημίωσης θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές :

1)	<u>30/4/2004</u>		
66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ			
ΕΝΣΩΜΑΤΟΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤ. ΚΟΣΤΟΣ	800		
66.03 Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	<u>800</u>		
Σε μεταφορά			
Από μεταφορά			
66.03.01 Αποσβέσεις Λοιπών Επιβατικών Αυτοκινήτων	<u>800</u>		
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		800	
13.99 Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα	<u>800</u>		
13.99.01 Αποσβεσμένα Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>800</u>		
13.99.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245	<u>800</u>		
Απόσβεση Αυτοκινήτου (12.000 * 20% * 4 / 12)			
2)	<u>do</u>		
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		8.800	
13.99 Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα	<u>8.800</u>		
13.99.01 Αποσβεσμένα Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>8.800</u>		
13.99.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245	<u>8.800</u>		
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		8.800	
13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>8.800</u>		
Σε μεταφορά			

Από μεταφορά		
13.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245	<u>8.800</u>	
Μεταφορά κύριου λογαριασμού στον βοηθητικό		
3) _____ do _____		
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000
38.00 Ταμείο	<u>2.000</u>	
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		2.000
13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>2.000</u>	
13.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245	<u>2.000</u>	
Αποζημίωση από «Εθνική Ασφαλιστική» (Απόδειξη Νο 223344)		
4) _____ do _____		
13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		2.000
13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>2.000</u>	
13.01.04 ΤΟΥΟΤΑ ΥΕΤ 3245	<u>2.000</u>	
81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		2.000
81.03 Έκτακτα Κέρδη	<u>2.000</u>	
81.03.99 Λοιπά έκτακτα κέρδη	<u>2.000</u>	
Έκτακτο κέρδος από την λήψη της αποζημίωσης		

2.4 Λογαριασμός 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους

Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος λογαριασμός του κύριου λογαριασμού «31.00 Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο» και είναι προαιρετικής τήρησης. Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα που μεταβιβάζονται κατά κυριότητα σε τρίτους, π.χ. Προμηθευτές. Η πίστωση του αντίθετου λογαριασμού, αντί για την πίστωση του κύριου «31.00 Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο», αποσκοπεί στο να γνωρίζει η Επιχείρηση την ενδεχόμενη υποχρέωσή 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 χρησιμοποιώντας τον αντίθετο λογαριασμό 31.04, αλλά κατά την μεταβίβασή τους πιστώνει απευθείας τον λογαριασμό 31.00, είναι υποχρεωμένη να παρακολουθεί τα γραμμάτια μεταβιβασμένα σε Λογαριασμούς Τάξεως, π.χ. 02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα, 06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων.

Τα μεταβιβασμένα γραμμάτια, μετά από την πληρωμή τους, μεταφέρονται στον κύριο λογαριασμό, δηλαδή χρεώνεται ο λογαριασμός 31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους και πιστώνεται ο κύριος 31.00 Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο. Αν οι μεταβιβάσεις γραμματίων παρακολουθούνται με λογαριασμούς τάξεως, τότε κατά την πληρωμή κάνουμε αντιλογισμό.

Παράδειγμα 1 :

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 1.000 € την 10/1/2006 οπισθογραφείται και μεταβιβάζεται στον προμηθευτή Αντωνίου, έναντι χρέους λήξεως 30/3/2006. Την 5/4/2006 ο προμηθευτής ειδοποιεί ότι εισέπραξε την συναλλαγματική.

Θα γίνουν η παρακάτω εγγραφή :

<u>10/1/2006</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>1.000</u>
50.00.00 Αντωνίου	<u>1.000</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους	<u>1.000</u>

Άλλος τρόπος για τον λογιστικό χειρισμό του γεγονότος αυτού είναι ο παρακάτω:

1) <u>10/1/2006</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>1.000</u>
50.00.00 Αντωνίου	<u>1.000</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>1.000</u>
2) <u>do</u>	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ	1.000
02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια Εισπρακτέα	<u>1.000</u>
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ	1.000
06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων Εισπρακτέων	<u>1.000</u>
3) <u>5/4/2006</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους	<u>1.000</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>1.000</u>

Αντί για την τελευταία εγγραφή μπορούμε να κάνουμε αντιλογισμό των λογαριασμών τάξεως που χρησιμοποιήσαμε, δηλαδή :

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ	1.000
06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων	<u>1.000</u>
Σε μεταφορά	
Από μεταφορά	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ	1.000
02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια	
Εισπρακτέα	<u>1.000</u>

Παράδειγμα 2 :

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 2.000 €. Την 12/1/2008 οπισθογραφείται και μεταβιβάζεται στον προμηθευτή Παύλου, έναντι χρέους λήξεως 30/3/2008. Την 4/4/2008 ο προμηθευτής μας ειδοποιεί ότι εισέπραξε την συναλλαγματική.

Θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

	<u>12/1/2008</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	2.000	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>2.000</u>	
50.00.01 Παύλου	<u>2.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		2.000
31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε		
Τρίτους		<u>2.000</u>

Με χρήση λογαριασμών τάξεως θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές :

1)	<u>12/1/2008</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	2.000	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	<u>2.000</u>	
50.00.01 Παύλου	<u>2.000</u>	
31.ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		2.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>2.000</u>	
2)	<u>do</u>	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ	2.000	
02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια		
εισπρακτέα	<u>2.000</u>	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ		2.000
Σε μεταφορά		

Από μεταφορά		
06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων Εισπρακτέων	<u>2.000</u>	
3) 4/4/2008		
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		2.000
31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους	<u>2.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		2.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>2.000</u>	

Αντί για την τελευταία εγγραφή μπορούμε να κάνουμε αντιλογισμό των λογαριασμών τάξεως που χρησιμοποιήσαμε, δηλαδή :

	<u>4/4/2008</u>	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ		2.000
06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων Εισπρακτέων	<u>2.000</u>	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ		2.000
02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα	<u>2.000</u>	

2.5 Λογαριασμός 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα .

Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος του λογαριασμού 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο. Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία 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 λογαριασμός αυτός, έπειτα από την πληρωμή του γραμματίου ή αν δεν υπάρχουν στοιχεία, αφού περάει εύλογο χρονικό διάστημα από την λήξη του, μεταφέρεται στον κύριο λογαριασμό, δηλαδή θα χρεωθεί ο λογαριασμός 31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο. Κατά την προεξόφληση, μεταβιβάζεται η κυριότητα των τίτλων στην Τράπεζα.

Παράδειγμα :

Η Επιχείρηση ΑΒΓ την 2/1/2009 εκχωρεί στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος Α.Ε. για προεξόφληση συναλλαγματική αποδοχής Δημητρίου λήξεως 30/3/2009 αξίας 30.000 €, αποδοχής Γεωργίου λήξης 30/3/2008 αξίας 50.000 € και εισπράττει 60.000 €. Την 5/4/2009 η Τράπεζα ειδοποιεί την επιχείρηση, ότι ο πελάτης Δημητρίου πλήρωσε την συναλλαγματική, ενώ ο πελάτης Γεωργίου δεν εμφανίστηκε για την πληρωμή και μας παρακαλεί για την εξόφλησή της. Την 7/4/2009 η επιχείρηση πληρώνει την συναλλαγματική και παραλαμβάνει το πρωτότυπο αυτής.

1)	<u>2/1/2009</u>		
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	60.000	
	38.00 Ταμείο	<u>60.000</u>	
	65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	20.000	
	65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα		
	Τραπεζών	<u>20.000</u>	
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		80.000
	31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>80.000</u>	
2)	<u>5/4/2009</u>		
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	30.000	
	31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>30.000</u>	
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		30.000
	31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>30.000</u>	
	Συναλλαγματική Δημητρίου		
3)	<u>7/4/2009</u>		
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	50.000	
	31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση	<u>50.000</u>	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		50.000
	38.00 Ταμείο	<u>50.000</u>	
	Συναλλαγματική Γεωργίου		
4)	<u>do</u>		
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	50.000	
	31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>50.000</u>	
	31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
	31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>50.000</u>	
	Παραλαβή συναλλαγματικής		

2.6 Λογαριασμός 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων

Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος του κύριου λογαριασμού 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο. Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι τόκοι που περιλαμβάνονται στα γραμμάτια, τα οποία δεν έχουν λήξει στο τέλος της χρήσεως. Ο διαχωρισμός αυτός των τόκων από την ονομαστική αξία των γραμματίων δεν είναι υποχρεωτικός για τις επιχειρήσεις, αλλά αν όμως γίνει σε κάποια χρήση, τότε υποχρεωτικά εφαρμόζεται πάγια και στις επόμενες χρήσεις. Στην περίπτωση που οι τόκοι των γραμματίων διαχωρίζονται από τα έσοδα από πωλήσεις, τότε ισχύουν τα παρακάτω :

- Οι τόκοι γραμματίων που εκδίδονται και λήγουν εντός της χρήσεως, καταχωρούνται απευθείας στον λογαριασμό 76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

Παράδειγμα :

Η επιχείρηση Χ την 10/1/2009 εκδίδει συναλλαγματική 2.000 €, πλέον τόκων 100 €, στον πελάτη της Βασιλείου, λήξεως 30/6/2009.

<u>10/1/2009</u>		
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	2.100	
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>2.100</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	<u>2.000</u>	
30.00.00 Βασιλείου	<u>2 000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΙΩΝ		100
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	<u>100</u>	
	<u>100</u>	

- Από τους τόκους των γραμματίων που εκδίδονται μέσα στη χρήση και λήγουν μετά το τέλος της και εκείνοι που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσης, καταχωρούνται στον λογαριασμό 76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων. Οι τόκοι οι οποίοι αναλογούν στο χρονικό διάστημα μετά τη λήξη της χρήσης αυτής, καταχωρούνται στον αντίθετο λογαριασμό 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων. Υπάρχει όμως δυνατότητα, με την έκδοση της συναλλαγματικής, όλοι οι τόκοι (και αυτοί που αφορούν τη χρήση αυτή και εκείνοι που αφορούν στην επόμενη χρήση), να καταχωρηθούν στον λογαριασμό 76.02. Στο τέλος της χρήσης, οι μη δουλευμένοι τόκοι θα μεταφερθούν στον λογαριασμό 31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, δηλαδή θα χρεωθεί ο λογαριασμός 76.02 και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 31.06 . Οι τόκοι που αφορούν χρονικό διάστημα μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.09 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπροθέσμων.

Παράδειγμα :

Η Επιχείρηση Ψ την 1/11/2008 εκδίδει συναλλαγματική αξίας 10.000 € στον πελάτη Ιωάννου, λήξεως 28/2/2009 , πλέον τόκοι 1.000 €.

<u>1/11/2008</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	11.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>11.000</u>
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	10.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	<u>10.000</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	500
31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	<u>500</u>
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	500
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	<u>500</u>

Η παραπάνω εγγραφή μπορεί να γίνει και με δεύτερο τρόπο :

1)	<u>1/11/2008</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	11.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>11.000</u>
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	10.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	<u>10.000</u>
30.00.00 Ιωάννου	<u>10.000</u>
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	1.000
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	<u>1.000</u>
2)	<u>31/12/2008</u>
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	1.000
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	<u>1.000</u>
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	<u>1.000</u>

Μετά την 28/2/2009, που οι μη δουλευμένοι τόκοι θα έχουν γίνει δουλευμένοι, θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

<u>1/3/2009</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.000
31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	1.000
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	1.000
76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων Εισπρακτέων	1.000

2.7 Λογαριασμός 44 Προβλέψεις.

Πρόβλεψη είναι η δέσμευση ορισμένου ποσού, που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με αντίστοιχη μείωση του λογαριασμού της εκμετάλλευσης των αποτελεσμάτων 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 δυο βασικές κατηγορίες :

- Ø Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης, οι οποίες σχηματίζονται χρεώνοντας τον λογαριασμό 68 Προβλέψεις Εκμετάλλευσης και πιστώνοντας τον λογαριασμό 44 Προβλέψεις
- Ø Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, οι οποίες σχηματίζονται χρεώνοντας τον λογαριασμό 83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους και πιστώνοντας τον λογαριασμό 44 Προβλέψεις.

2.7.1 Λογαριασμός 44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

Οι απαιτήσεις μιας επιχείρησης, ανάλογα με την αιτία και τον τρόπο της δημιουργίας των, διακρίνονται σε απαιτήσεις από πελάτες, από γραμμάτια εισπρακτέα, από χρεώστες, κ.λ.π.

Στις πωλήσεις επί πιστώσει (πελάτες), η επιχείρηση διατρέχει τον κίνδυνο ένα μέρος αυτού του ποσού ή και όλου να μην εισπραχθεί λόγω αφερεγγυότητας των πελατών. Έτσι, δημιουργείται η ανάγκη του σχηματισμού ανάλογης πρόβλεψης για την απόσβεση των επισφαλών αυτών απαιτήσεων.

Με βάση τη φερεγγυότητα των οφειλετών, οι απαιτήσεις της επιχείρησης διακρίνονται σε: απαιτήσεις επισφαλούς είσπραξης και απαιτήσεις ανεπίδεκτες είσπραξης.

Ειδικότερα:

1. **Επισφαλής** κρίνεται η απαίτηση, για την οποία, από διάφορα πραγματικά περιστατικά, υπάρχει αβεβαιότητα για το εάν ο οφειλέτης θα εκπληρώσει την υποχρέωσή του μερικά ή ολικά. Ενδείξεις τέτοιας αδυναμίας αποτελούν κυρίως οι μεγάλες και συνεχιζόμενες ζημίες του οφειλέτη, εξαιτίας των οποίων έχασε σημαντικό τμήμα των κεφαλαίων του, η σημαντική καθυστέρηση εξόφλησης των

χρεών του, η ποινική δίωξη του για οφειλόμενους προς το Δημόσιο φόρους και για υποχρεώσεις του προς ασφαλιστικούς οργανισμούς, η συχνή διαμαρτύρηση συναλλαγματικών αποδοχής του, κτλ.

2. Ανεπίδεκτη είσπραξης απαίτηση θεωρείται εκείνη που η είσπραξη της εκτιμάται ότι είναι αδύνατο. Αυτό συμβαίνει κυρίως:

- σε περίπτωση που η επιχείρηση άσκησε εναντίον του πελάτη όλα τα ένδικα μέσα κι αυτά αποδείχτηκαν ατελέσφορα.
- σε περίπτωση επίτευξης εξώδικου ή δικαστικού συμβιβασμού, οπότε ανεπίδεκτη είσπραξης θεωρείται το τμήμα της απαίτησης που περικόπηκε.
- σε περίπτωση πτώχευσης του πελάτη, χωρίς ή με ασήμαντο ενεργητικό,
- σε περίπτωση θανάτου του πελάτη χωρίς να καταλείπει περιουσία και χωρίς να αφήνει κληρονόμους που να αποδέχονται τη κληρονομιά,
- σε περίπτωση κακόβουλης αποδημίας, χωρίς να αφήσει περιουσία.

2.7.2 Σχηματισμός προβλέψεων 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 λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» σε προγενέστερες χρήσεις, δεν μπορεί να υπερβαίνει το 35% του συνολικού υπολοίπου του λογαριασμού 30 «Πελάτες», όπως αυτός εμφανίζεται στην απογραφή στο τέλος της χρήσεως. Στην περίπτωση αυτή, από το χρωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 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 τον χρόνο κατά τον οποίο το αποθεματικό των προβλέψεων, θα καλύψει το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού 30 «Πελάτες». Στη συνέχεια, αν αυξηθεί το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού, η επιχείρηση θα επανακτήσει το δικαίωμα σχηματισμού πρόβλεψης για επισφαλείς απαιτήσεις. Με το ποσό της πρόβλεψης για επισφαλείς πελάτες χρεώνεται ο λογαριασμός 83.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και πιστώνεται ο 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

Στη συνέχεια, αν υπάρχουν πελάτες ανεπίδεκτοι είσπραξης, με το ποσό αυτών χρεώνεται ο λογαριασμός 44.11 με πίστωση του λογαριασμού 30.97 «Επισφαλείς Πελάτες», αφού προηγουμένως έχουν χρεωθεί ο λογαριασμός 30.97, με τα ποσά βάσει των οποίων οι πελάτες αυτοί χαρακτηρίστηκαν επισφαλείς.

Σε περίπτωση που κάποιος πελάτης χαρακτηρίστηκε επισφαλής και η επιχείρηση προέβη στην διαγραφή του, τότε, αν το ποσό της απαίτησης εισπραχθεί, η επιχείρηση έχει υποχρέωση το ποσό που εισέπραξε να το μεταφέρει στον λογαριασμό 82.01.03 « Εισπράξεις αποσβεσμένων απαιτήσεων».

Επίσης, αν το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 44.11 είναι μεγαλύτερο από το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού 30 « Πελάτες», τότε με το επί πλέον ποσό χρεώνεται ο λογαριασμός 44.11 με πίστωση του λογαριασμού 84.00.11 «Έσοδα από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις».

Όσες από τις απαιτήσεις (εκτός Δημοσίου και Ν.Π.Δ.Δ.) οι οποίες απεικονίζονται στους λογαριασμούς 33.91 «Επιταγές εισπρακτέες σε καθυστέρηση», καθίστανται ανεπίδεκτες εισπραξης, μεταφέρονται με πίστωσή τους στη χρέωση του λογαριασμού 30.97, οπότε συμπεριλαμβάνονται και αυτές στο υπόλοιπο των πελατών για τον υπολογισμό του 35%.

Παράδειγμα 1 :

Κατά το έτος 2005 η επιχείρηση «Χ» παρουσιάζει τα παρακάτω :

Ακαθάριστα έσοδα : 400.000 €

Χρεωστικό Υπόλοιπο Πελατών : 10.000 €

Για τον σχηματισμό της πρόβλεψης θα γίνουν οι παρακάτω υπολογισμοί :

$400.000 * 0,5\% = 2.000$ (το οποίο είναι το ποσοστό 0,5% των ακαθαρίστων εσόδων)

$10.000 * 35\% = 3.500$ (το οποίο είναι το ποσοστό 35% του υπολοίπου των πελατών)

Από τα ποσά αυτά εκείνο το οποίο είναι μικρότερο, αυτό θα είναι και το ανώτερο όριο σχηματισμού προβλέψεων για επισφαλείς πελάτες, δηλαδή 2.000 €.

Με το ποσό αυτό θα γίνει η παρακάτω εγγραφή στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού.

<u>31/12/2005</u>	
83. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ	2.000
83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες	
44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	2.000
44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες	

Παράδειγμα 2 :

Αν υποθέσουμε ότι οι χονδρικές πωλήσεις κατά την χρήση 2006 ανέρχονται σε 6.000.000 €, το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 30 είναι 100.000 και ο λογαριασμός 44.11 παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο 20.000 €, τι ποσό πρόβλεψης δικαιούται να κάνει η επιχείρηση ;

ΛΥΣΗ

$6.000.000 * 0,5\% = 30.000 \text{ €}$ (ποσοστό 0,5% επί των ακαθαρίστων εσόδων)
 $100.000 * 35\% = 35.000 \text{ €}$ (ποσοστό 35% επί του χρεωστικού υπολοίπου πελατών)
Επειδή ο 44.11 έχει πιστωτικό υπόλοιπο 20.000, η πρόβλεψη που πρέπει να σχηματιστεί είναι 15.000 €, επειδή $20.000 + 15.000 = 35.000$, ποσό το οποίο καλύπτει το 35% του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών.

Σε περίπτωση που ο 44.11 είχε πιστωτικό υπόλοιπο π.χ. 40.000 €, τότε η επιχείρηση όχι μόνο δεν έπρεπε να σχηματίσει προβλέψεις για το 2005, αλλά θα έπρεπε να αφαιρέσει από τον 44.11 5.000 €, έτσι ώστε το πιστωτικό του υπόλοιπο να ήταν ίσο με το 35% του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών.

Η εγγραφή η οποία θα γίνει είναι :

<u>31/12/2005</u>	
44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	5.000
44.11 Προβλέψεις για επισφ. Απαιτήσεις	
84. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓ.	5.000
ΧΡΗΣΕΩΝ	
84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις	
Προηγούμενων χρήσεων	
84.00.11 Έσοδα από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	

Παράδειγμα 3 :

Ο πελάτης μας Δημητρίου, ο οποίος την προηγούμενη χρήση είχε χαρακτηριστεί επισφαλής, πτώχευσε και το Ενεργητικό του είναι 0. Το Δ.Σ. αποφάσισε και το απόσβεσε ολοσχερώς. Έστω ότι οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις ήταν 60.000 € και οι απαιτήσεις από τον πελάτη 100.000 €.

Θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	60.000
44.11 Προβλέψεις για επισφ. Απαιτήσεις	
81. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	40.000
81.02 Έκτακτες Ζημιές	
81.02.06 Ζημιές από ανεπίδεκτες Εισπράξεως απαιτήσεις	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ	100.000
30.97 Επισφαλείς πελάτες	

2.8 Λογαριασμός 30.07 Πελάτες αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας

Στον λογαριασμό αυτό πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 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 προηγουμένως είχε πιστωθεί. Στη συνέχεια πιστώνεται ο υπολογαριασμός του 72 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας.

Παράδειγμα :

Πωλούμε με πίστωση, σε πελάτη, εμπορεύματα αντί 200.000 € σε βαρέλια, τα οποία πρέπει να επιστραφούν και η αξία τους είναι 25.000 €.

Θα γίνουν οι εξής εγγραφές :

1)		
	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	225.000
	30.00 Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.00 Πελάτης Χ	
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ	200.000
	70.00 Πωλήσεις εμπ/των	
	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
	30.07 Πελάτες αντίθετος λογαριασμός	
	Ειδών συσκευασίας	
	30.07.00 Πελάτης Χ	

Σε περίπτωση που ο πελάτης επιστρέψει τα βαρέλια, θα γίνει η εγγραφή :

	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
	30.07 Πελάτες αντίθετος λογ/μός ειδών	
	Συσκευασίας	
	30.07.00 Πελάτης Χ	
	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
	30.00 Πελάτες εσωτερικού	
	30.00.00 Πελάτης Χ	

Αν ο πελάτης αγοράσει (κρατήσει) τα βαρέλια, θα κάνουμε την παρακάτω εγγραφή :

	30. ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000
	30.07 Πελάτες αντίθετος λογ/μός ειδών	
	Συσκευασίας	
	30.07.00 Πελάτης Χ	
	72. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	25.000
	ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	

2.9 Λογαριασμός 50.07 Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας.

Στον λογαριασμό αυτόν είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα επιστρεπτά είδη συσκευασίας, με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή. Κατά την επιστροφή των επιστρεπτέων ειδών γίνεται αντίθετη εγγραφή.

Παράδειγμα :

Αγοράστηκαν 20 βαρέλια λάδι αντί 50.000 € και χρεώθηκαν και η αξία των βαρελιών που είναι 1.000 € και τα οποία πρόκειται να επιστραφούν.

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	50.000	
20.01 Αγορές		
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	1.000	
50. 07 Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός Ειδών συσκευασίας		
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		51.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		

2.10 Λογαριασμός 51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων.

Ο λογαριασμός αυτός είναι αντίθετος του λογαριασμού 51.00 Γραμμάτια πληρωτέα.

Σε περίπτωση που χρησιμοποιούνται οι λογαριασμοί των μη δουλευμένων τόκων, τότε οι τόκοι που αφορούν τη χρήση, χρεώνονται στον λογαριασμό 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων. Οι τόκοι που αφορούν στην επόμενη χρήση καταχωρούνται στον λογαριασμό 51.03 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων και στην επόμενη χρήση οι δουλευμένοι τόκοι μεταφέρονται από του μη δουλευμένους στους δουλευμένους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

3.1 Ρόλος και λειτουργία των λογαριασμών τάξεως

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι ειδικοί λογαριασμοί , τους οποίους δημιουργεί η επιχείρηση για λόγους τάξης και όχι ουσίας. Περιλαμβάνονται στην ομάδα 10 του Λογιστικού Σχεδίου.

Οι λογαριασμοί τάξεως δημιουργούνται για τους παρακάτω λόγους :

- Ø Για την παρακολούθηση ξένων περιουσιακών στοιχείων.
- Ø Για εγγυήσεις που λαμβάνονται από την επιχείρηση, για εξασφάλιση απαιτήσεων της.
- Ø Για εγγυήσεις που παραχωρούνται από την επιχείρηση, για εξασφάλιση των υποχρεώσεων της.
- Ø Για αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία κατά ζεύγη λογαριασμών, π.χ. ο ένας λογαριασμός 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 αποτέλεσμα κάθε χρέωση του ενός να συνεπάγεται ισόποση πίστωση του άλλου και αντίστροφα.

Δε συλλειτουργούν με τους λογαριασμούς ουσίας της Γενικής Λογιστικής (Ομάδες 1 - 8) και της Αναλυτικής Λογιστικής (Ομάδα 9).

Στον Ισολογισμό καταχωρούνται παρακάτω από το άθροισμα του ποσού του Ενεργητικού και του Παθητικού.

3.2 Κατηγορίες λογαριασμών τάξεως.

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

3.2.1. 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 τον λογαριασμό 01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, ο οποίος συλλειτουργεί με τον 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 λογαριασμού 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων» και πιστώνεται, όταν τα περιουσιακά στοιχεία αυτά παύουν, για οποιονδήποτε λόγο να βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας με χρέωση του λογαριασμού 05. Η πίστωση του λογαριασμού 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 συλλειτουργούν 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 :

1. Η επιχείρηση Χ πήρε από τον Ψ 1.000 κιλά εμπορεύματος Α, για να το πουλήσει, για λογαριασμό του, με κατώτερη τιμή πώλησης τα 150 € το κιλό.
2. Η επιχείρηση Χ πούλησε 600 κιλά του εμπορεύματος Α, που ανήκει στον Ψ, με μετρητά προς 180 € το κιλό.
3. Η επιχείρηση Χ επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και το χρήματα στον Ψ, αφού κράτησε 5%, πάνω στην τιμή πωλήσεως.

Για τα παραπάνω γεγονότα θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές :

1)		
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	150.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ.	150.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	100 κιλά προς 15 € το κιλό	
2)		
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	108.000
	38.00 Ταμείο	
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	108.000
	53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
	53.98.00 Ψ	
	Πώληση 600 κιλών προς 180 € το κιλό	
3)		
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ	90.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	90.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	
	Αντιλογισμός λόγω πώλησης	
4)		
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ	60.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	60.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Ψ για πώληση	
	Αντιλογισμός λόγω επιστροφής 400 κιλών	
5)		
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	108.000
	53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
	53.98.00 Ψ	
	75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΧΟΛΙΩΝ	5.400
	75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες	
	75.02.01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	102.600
	38.00 Ταμείο	

Στο παραπάνω παράδειγμα οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί μπορούν να διατυπωθούν 01.02.00 Εμπόρευμα του Α στον Ψ για πώληση και 05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορεύματος Α για πώληση.

Παράδειγμα 2 :

1. Η επιχείρηση Α πήρε από τον Β 2.000 κιλά εμπορεύματος, με σκοπό να το πωλήσει, για λογαριασμό του, με ελάχιστη τιμή πώλησης 300 € το κιλό.
2. Η επιχείρηση Α πώλησε 800 κιλά του εμπορεύματος του Β με μετρητά, προς 300 € το κιλό.
3. Η επιχείρηση Α επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και τα χρήματα στον Β, αφού κράτησε 5% πάνω στην τιμή πώλησης.

Θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές :

1)		
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	600.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ.	600.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Β δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	2.000 κιλά προς 300 € το κιλό	
2)		
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	240.000
	38.00 Ταμείο	
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	240.000
	53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
	53.98.00 Ψ	
	Πώληση 800 κιλών προς 300 € το κιλό	
3)		
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ	240.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	240.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	
	Αντιλογισμός λόγω πώλησης	
4)		
	05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ Π.Σ	360.000
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.00 Ψ δικαιούχος εμπορευμάτων για πώληση	
	01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	360.000
	01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
	01.02.00 Εμπορεύματα του Β για πώληση	
	Αντιλογισμός λόγω επιστροφής 1.200 κιλών	
5)		
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	240.000
	53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
	Σε μεταφορά	

Από μεταφορά

53.98.00 Β

75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΧΟΛΙΩΝ 12.000

75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες

75.02.01 Προμήθειες από πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 228.000

38.00 Ταμείο

3.2.2. Λογαριασμοί τάξεως εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών.

Στον λογαριασμό 02. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών, ο οποίος συλλειτουργεί **μόνο** με τον λογαριασμό 06. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών, παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματες ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα, για εξασφάλιση απαιτήσεών της και καλής εκτέλεσης από τρίτους, συμβάσεων που συνάπτονται με αυτούς(λογαριασμοί 02.00 – 02.09 και 06.00 – 06.09).

Στους ίδιους λογαριασμούς (λογαριασμοί 02.10 – 02.19 και 06.10 – 06.19) παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματες ασφάλειες, που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεών της και καλής εκτελέσεως από αυτήν, συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους.

Επίσης στους λογαριασμούς 02.20 – 02.21 και 06.20 – 06.21 μπορούν να παρακολουθούνται τα προεξοφλημένα και μεταβιβασμένα με οπισθογράφηση γραμμάτια εισπρακτέα, αντί να παρακολουθούνται με λογαριασμούς ουσίας (λογαριασμοί 31.04, 31.05, 31.11 και 31.12), για τον λόγο ότι 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 με λογαριασμούς ουσίας.

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

Παράδειγμα :

Στην επιχείρηση Α πραγματοποιήθηκαν τα παρακάτω λογιστικά γεγονότα :

1. Χορήγηση δανείου 1.000.000 € στην επιχείρηση Β, παίρνοντας ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας 1.400.000 €.

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.400.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00 Χρεόγραφα της Β σε ενέχυρο	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.400.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξόφληση απαιτήσεων	
06.00.00 Β δικαιούχος ενεχυριασμένων δικαιωμάτων	
Παραλαβή Χρεογράφων	
33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1.000.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Β λογαριασμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.000.000
38.00 Ταμείο	
Απόδειξη...	

2.Η επιχείρηση Β εξόφλησε το δάνειο, πλέον τόκων 60.000 € και παρέλαβε τα χρεόγραφα.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.060.000
38.00 Ταμείο	
Σε μεταφορά	
Από μεταφορά	
33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1.000.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Β λογαριασμός δανείου με ενέχυρο	
Χρεόγραφα	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	60.000
76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.00 Πιστωτικοί τόκοι χορήγησης δανείων	
Απόδειξη	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.400.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
06.00.00 Β δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.400.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
Σε μεταφορά	

Από μεταφορά
02.00.00 Χρεόγραφα του Β σε ενέχυρο
Παράδοση χρεογράφων

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

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	600.000
38.00 Ταμείο	
53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
53.98.00 Γενικός λογαριασμός ενυπόθηκου δανείου	

Απόδειξη

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	20.000.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.11 Παραχ/νες υποθήκης και προσημειώσεις για εξασφάλιση Απαιτήσεων	
02.11.00 Παραχωρημένη υποθήκη ακινήτου υπέρ του Γ	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	20.000.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΩΝ	
06.11 Παραχ. Υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση Υποχρεώσεων	
06.11.00 Γενικός λογαριασμός παραχώρησης υποθήκης ακινήτου	

Εγγραφή Υποθήκης

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

4. Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην Εμπορική Τράπεζα ονομαστικής αξίας 100.000 € και εισέπραξε 92.000 € .

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	92.000
38.00 Ταμείο	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	8.000
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών	

Σε μεταφορά

Από μεταφορά
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ **100.000**
 31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο
 Απόδειξη...

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ **100.000**
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
 02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα
 02.20.00 Εμπορική Τράπεζα λογ/μός προεξοφλημένων
 Γραμματίων εισπρακτέων
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ **100.000**
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
 06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων
 06.20.00 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων στην
 Εμπορική Τράπεζα

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

Παράδειγμα :

Στην επιχείρηση πραγματοποιήθηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα λογιστικά γεγονότα :

1.Χορήγηση δανείου 900.000 € στη επιχείρηση Ψ, παίρνοντας ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας 1.500.000 €.

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ **1.500.000**
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΚΕΙΩΝ
 02.00 Ενέχυρο τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
 02.00.00 Χρεόγραφα του Ψ σε ενέχυρο
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ **1.500.000**
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
 06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξόφληση απαιτήσεων
 06.00.00 Ψ δικαιούχος Ενεχυριασμένων Χρεογράφων
 Παραλαβή χρεογράφων

33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ **900.000**
 Σε μεταφορά

Από μεταφορά	
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Ψ λογαριασμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	900.000
38.00 Ταμείο	
Απόδειξη	

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

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	980.000
Σε μεταφορά	
Από μεταφορά	
38.00 Ταμείο	
33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	900.000
33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00 Ψ λογαριασμός δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	80.000
76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.00 Πιστωτικοί τόκοι από χορήγηση δανείων	
Απόδειξη	

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.500.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
06.00.00 Ψ δικαιούχος ενεχυριασμένων χρεογράφων	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	1.500.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00 Χρεόγραφα Ψ σε ενέχυρο	
Παράδοση χρεογράφων	

3. Η επιχείρηση έλαβε δάνειο από τον Γ 500.000 €, με υποθήκη ακινήτου αξίας 1.500.000 €.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	500.000
38.00 Ταμείο	
53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	500.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε €	
Σε μεταφορά	

Από μεταφορά
53.98.00 Γ λογαριασμός ενυπόθηκου δανείου
Απόδειξη

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	15.000.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.11 Παραχ/νες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων	
02.11.00 Παραχωρημένη υποθήκη ακινήτου υπέρ του Γ	
Σε μεταφορά	
Από μεταφορά	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	15.000.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
06.11 Παραχ/νη υποθήκη ακινήτου υπέρ Γ	
06.11.00 Γ λογαριασμός παραχώρησης υποθήκης ακινήτου	
Εγγραφή υποθήκης	

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

4. Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην Εμπορική Τράπεζα ονομαστικής αξίας 120.000 € και εισέπραξε 102.000 €.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	102.000
38.00 Ταμείο	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	18.000
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	120.000
31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	
Απόδειξη...	
02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	120.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα	
02.20.00 Εμπορική Τράπεζα λογ/μός προεξοφλημένων Γραμματίων εισπρακτέων	
06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	120.000
ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ	
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	
06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων	
06.20.00 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων στην Εμπορική Τράπεζα	

3.2.3 Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.

Στον λογαριασμό **03 Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις**, ο οποίος συλλειτουργεί με τον λογαριασμό **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, παγίων, συναλλάγματος κ.τ.λ.) και για τον αντισυμβαλλόμενο λογαριασμό μπορούν να αναπτυχθούν σε Προπωλήσεις, Προαγορές Εμπορευμάτων Εξωτερικού σε Προπωλητές Εμπορευμάτων Εξωτερικού κ.τ.λ.

Παράδειγμα :

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

Ο Α θα κάνει την παρακάτω εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησής του :

03. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ	2.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	
03.00 Προαγορές εμπορευμάτων	
03.00.00 Προαγορές ψυγείων	
07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ	2.000.000
ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	
07.00 Προπωλητές εμπορευμάτων	
07.00.00 Β Προπωλητής ψυγείων	
Σύμβαση....	

Κατά την παραλαβή θα λειτουργήσουν λογαριασμοί ουσίας και ειδικότερα οι λογαριασμοί πωλήσεων και οι προμηθευτών και θα αντιλογιστούν οι λογαριασμοί τάξεως. Σε περίπτωση μερικών εκτελέσεων της σύμβασης, θα γίνονται κάθε φορά μερικοί αντιλογισμοί.

Στα βιβλία της επιχείρησης του Β θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

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 2 :

Οι Χ και Ψ υπέγραψαν σύμβαση με την οποία ο Ψ θα παραδώσει ηλεκτρικές κουζίνες, τις οποίες θα κατασκευάσει μέσα σε διάστημα 8 μηνών από την ημέρα της συμφωνίας. Η τιμή ορίστηκε σε 1.000.000 €.

Στα βιβλία της επιχείρησης του Χ θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

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 λογαριασμοί ουσίας και ειδικότερα οι λογαριασμοί πωλήσεων και οι προμηθευτών και θα αντιλογιστούν οι λογαριασμοί τάξεως. Σε περίπτωση μερικών εκτελέσεων της σύμβασης, θα γίνονται κάθε φορά μερικοί αντιλογισμοί.

Στα βιβλία της επιχείρησης του Ψ θα γίνει η παρακάτω εγγραφή :

03. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ	1.000.000
 ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	
03.00 Προαγορές εμπορευμάτων	
03.00.00 Χ Προαγοραστής κουζινών	
 07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ	1.000.000
 ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ	
07.00 Προπωλήσεις προϊόντων	
07.00.00 Προπωλήσεις κουζινών στον Χ	
Σύμβαση....	

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Γενική Λογιστική σε € ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝ, 7^η έκδοση, 2003.
2. Θεοδώρα Παπαδάτου, Η Λογιστική της Ανώνυμης Εταιρίας.
3. Θεοδώρα Παπαδάτου, Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιριών, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ, ΑΘΗΝΑ – ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2003.
4. Θεοδώρα Παπαδάτου, Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιριών, Εφαρμογές, Πρακτικά Θέματα, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ, ΑΘΗΝΑ – ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2003.
5. Εμμανουήλ Ι. Σακκέλης, Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο Ανάλυση και ερμηνεία της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής, Τόμος Α, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ Ε.Ε., Αθήνα 1992 .
6. Εμμανουήλ Ι. Σακκέλης, Εγχειρίδιο Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ Ε.Ε. , Αθήνα 1993.
7. Εμμανουήλ Ι. Σακκέλης, Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΒΡΥΚΟΥΣ Ε.Ε. , Αθήνα 1994
8. Θεόδωρος Γρηγοράκος, Ερμηνεία και Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΚΑΔΗΜΟΣ, Αθήνα 1991
9. Γ. Σωτηρόπουλος, Σημειώσεις για το Ε.Γ.Λ.Σ 1 , ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
10. Ν. Πετρίδης, Σημειώσεις Γενική Λογιστική 2, ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
11. Θ. Ζαχαροπούλου, Σημειώσεις Λογιστικές Εφαρμογές 2, ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
12. Σημειώσεις Διαλέξεων στο εργαστηριακό μάθημα Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιριών , ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

1. power tax.gr <http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=2249>
2. wikipedia the free Encyclopedia - Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
http://el.wikipedia.org/wiki/Ελληνικό_Γενικό_Λογιστικό_Σχέδιο
3. Κοινότητα Λογιστών Tax – Heaven, Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο,
<http://www.taxheaven.gr/acforum/index.php?app=core&module=search&do=search&fromMainBar=1>