



Α.Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ



ΣΙΣΚΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΜΠΟΓΚΑΤΟΥΡΟΒΑ ΛΟΛΙΤΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ

ΚΑΜΠΟΥΡΗ ΜΑΡΙΑ

ΠΑΤΡΑ 2010

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	2
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο	
1.1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ.....	5
1.2. ΟΙ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΙ ΑΠΟ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.....	6
1.2.1. Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων.....	6
1.2.2. Λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών.....	9
1.2.3. Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.....	16
1.2.4. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί και πιστωτικοί.....	18
1.3. ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο	
2.1. ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	22
2.1.1. Λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων Π.Π.Σ. χωρίς χρησιμοποίηση αντίθετων λογαριασμών.....	23
2.1.2. Λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων Π.Π.Σ. με χρησιμοποίηση αντίθετων λογαριασμών.....	24
2.1.3. Λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων Π.Π.Σ. σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.....	26
2.1.4. Λογιστική απεικόνιση απόσυρσης Π.Π.Σ.....	30
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 31.04 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΜΕΝΑ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ 31.05 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΡΟΕΞΟΦΛΗΜΕΝΑ».....	31
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.06 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ».....	35
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.07 «ΠΕΛΑΤΕΣ- ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ».....	39
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.07 «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ -ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ.....	41
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.11 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ».....	42
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51.03. «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΠΛΗΡΩΤΕΩΝ».....	45
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΑΓΟΡΩΝ.....	46
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΓΟΡΩΝ.....	46
ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΑΓΟΡΩΝ.....	47

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ.....	47
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ.....	47
ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ.....	47

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	50
ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 36 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ».....	50
Λογαριασμός 36.00. « Έξοδα επόμενων χρήσεων».....	50
Λογαριασμός 36.01. « Έσοδα χρήσεων εισπρακτέα».....	52
Λογαριασμός 36.02. «Αγορές υπό παραλαβή».....	55
Λογαριασμός 36.03. «Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό».....	56
ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 56 «ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ».....	58
Λογαριασμός 56.00. « Έσοδα επόμενων χρήσεων».....	58
Λογαριασμός 56.01. « Έξοδα χρήσης δουλευμένα».....	60
Λογαριασμός 56.02. «Αγορές υπό τακτοποίηση».....	61
Λογαριασμός 56.03. «Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό».....	63
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	64
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	65

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

1.1 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ

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

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

Χαρακτηριστικά των λογαριασμών τάξεως είναι ότι:

Α. όταν χρεώνεται ο ένας, πιστώνεται ο άλλος και αντίθετα. Έτσι έχουν ίσα και αντίθετα ποσά.

Β. χρεώνονται και πιστώνονται πάντα με το ίδιο μέτρο αξίας (είναι δηλαδή αμιγείς). Η τιμή αυτή μπορεί να είναι η πραγματική αξία, η προϋπολογισμένη αξία ή να είναι λογιστικό ισότιμο, δηλαδή λογιστική συμβατική τιμή, αρκεί το λογιστικό αυτό ισότιμο να προσδιοριστεί τι αντιπροσωπεύει. Για παράδειγμα, ένα δέμα των 20 κιλών ή ένα βιβλίο κ.λπ., αν και αυτό θα πρέπει να αποφεύγεται, όπου υπάρχει δυνατότητα να υπολογιστεί η πραγματική ή η προϋπολογισμένη αξία.

Γ. εμφανίζονται ιδιαιτέρως στον Ισολογισμό, κάτω από τα συνολικά αθροίσματα του Ενεργητικού και του Παθητικού.

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα, για εξασφάλιση των απαιτήσεων της
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεων της
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεως, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία

1.2. ΟΙ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΙ ΑΠΟ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

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

I. Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων

01<<Αλλοτρια περιουσιακά στοιχεία>>

05<<Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων>>

II. Λογαριασμοί εγγυήσεων κ εμπραγμάτων ασφαλειών

02<<χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων κ' εμπράγματων ασφαλειών>>

06<<πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων κ' εμπράγματων ασφαλειών>>

III. Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

03<<Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις>>

07<<Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις>>

IV. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί κ πιστωτικοί

04<<Διαφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί>>

08<<Διαφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί>>

1.2.1. Λογαριασμοί τάξεως αλλότριων περιουσιακών στοιχείων

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

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

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

- 01.00 <<χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη>>
- 05.00 <<Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη>>

- 01.01 <<Αξίες τρίτων για είσπραξη>>
 - 05.01 <<Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη>>
- 01.02 <<Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη>>
 - 05.02 <Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη>>

Παράδειγμα:

- ❖ Η επιχείρηση Α πήρε από την Β 500 τεμάχια εμπορεύματος Ψ να τα πωλήσει για λογαριασμό της Β, με κατώτερη τιμή πώλησης 75€ το τεμάχιο.

1

01.	Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	37.500
01.02	Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.01	Εμπορεύματα του Β για πώληση	
	05. Δικαιούχοι αλλότριων περ. στοιχείων	37.500
	05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη	
	05.02.01 Β δικαιούχος εμπορευμάτων	

Αιτ: 500 τεμ προς 75 ευρώ το τεμ Δ.Α.

2

- ❖ Η επιχείρηση Α πώλησε 300 τεμάχια του εμπορεύματος Ψ της Β με μετρητά προς 90€ το τεμάχιο.

38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	27.000
38.00.	Ταμείο	
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	27.000
	53.98. Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
	53.98.00. 'Β'	

Αιτ: πώληση 300 τεμ προς 90 ευρώ το τεμ

05.	Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	22.500
05.02.	Δικαιούχοι εμπορευμάτων τρίτων σε παρακαταθήκη	
05.02.01.	‘Β’ δικαιούχος εμπορευμάτων	
01.	Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	22.500
01.02.	Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.01.	Εμπορεύματα του ‘Β’ για πώληση	

Αιτ: Αντιλογισμός λόγω πώλησης των 300 τεμ

- ❖ Η επιχείρηση Α επέστρεψε το υπόλοιπο του εμπορεύματος και τα χρήματα στην Β και κράτησε 5% πάνω στην τιμή πωλήσεως.

05.	Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	15.000
05.02.	Δικαιούχοι εμπορευμάτων τρίτων σε παρακαταθήκη	
05.02.01.	‘Β’ δικαιούχος εμπορευμάτων	
01.	Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	15.000
01.02.	Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	
01.02.01.	Εμπορεύματα του Β για πώληση	

Αιτ: Αντιλογισμός λόγω επιστροφής των 200 τεμ

53.	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	27.000
53.98.	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
53.98.00.	Πιστωτής 'B'	
38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	25.650
38.00.	Ταμείο	
75.	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	1.350
75.02.	Προμήθειες – μεσιτείες	
75.02.01.	Προμήθειες από πώληση για λογαριασμό τρίτων	

Αιτ: εξόφληση της B

Στο παράδειγμα αυτό οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί μπορούν να διατυπωθούν 01.02.01<<εμπορεύματα Ψ του B για πώληση>> και

05.02.01<<B δικαιούχος εμπορεύματος Ψ 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>>.

1.2.2 Λογαριασμοί εγγυήσεων κ εμπράγματων ασφαλειών

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

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

- ✓ **Εγγύηση:** είναι η σύμβαση που καταρτίζεται μεταξύ δυο προσώπων, του εγγυητή και του δανειστή, με την οποία ο πρώτος αναλαμβάνει έναντι του δευτέρου την ευθύνη, ότι θα καταβληθεί προς αυτόν η οφειλόμενη παροχή κάποιου άλλου τρίτου άλλου τρίτου προσώπου,

του πρώτου οφειλέτη. Η σύμβαση της εγγύησης πρέπει να συσταθεί με έγγραφο, ειδάλλως είναι άκυρη.

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

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

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

- ✓ **Προσημείωση Υποθήκης**: παρέχει μόνο το δικαίωμα της προτιμήσεως για την απόκτηση υποθήκης. Ο δανειστής μπορεί να γράψει προσημείωση υποθήκης ύστερα από άδεια του προέδρου πρωτοδικών της τοποθεσίας του ακινήτου.

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

Επίσης στον λογαριασμό 02 παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της επιχείρησης, επειδή είτε έχουν προεξοφληθεί, είτε έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους με οπισθογράφηση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας (λογ. 31.04, 31.05, 31.11 και 31.12), επειδή απορρέει νόμιμη ευθύνη (εγγύηση πληρωμής). Δεν συμβαίνει το ίδιο όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα μεταβιβαστούν για είσπραξη, ενέχυρο και λοιπά όπου η οικονομική μονάδα είναι κύρια αυτών και υποχρεούται να τα παρακολουθεί σε λογαριασμούς ουσίας.

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

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

- 02.00 <<Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων>>
06.00 <<Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων>>

- 02.01 <<Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων>>
06.01 <<Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων>>

- 02.02 <<Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κλπ>>
06.02 <<Αποδέκτες γραμμάτων εισπρακτέων εγγυήσεων>>

- 02.03 <<Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων>>
06.03 <<Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων>>

- 02.04 <<Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές>>
06.04 <<Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων>>

- 02.09 <<Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων>>
06.09 <<Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων>>

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

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

- 02.10 <<Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>
06.10 <<Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>

- 02.11 <<Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>
06.11 <<Παραχωρήσεις υποθηκών κ προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>

- 02.12 <<Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεως>>
06.12 <<Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων>>

- 02.13 <<Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>
06.13 <<Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>

- 02.14 << Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες>>
06.14 << Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων>>

- 02.19 << Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>
06.19 <<Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>

Τα παραπάνω ζεύγη λογαριασμών χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών που παραχωρούνται από την εταιρία σε τρίτους που πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματες ασφάλειες παύσουν να υπάρχουν.

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

- 02.20 <<Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα>>
06.20 <<Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων>>

- 02.21 <<Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα>>
06.21 <<Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων>>

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

Παράδειγμα:

Στην επιχείρηση Ψ πραγματοποιήθηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα γεγονότα:

- ❖ Χορήγησε δάνειο 500.000 € στην επιχείρηση Χ, αφού πήρε ως ενέχυρο χρεόγραφα αξίας 700.000 €.

_____ 1 _____

02.	Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	700.000
02.00.	Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00.	Χρεόγραφα του 'Χ' σε ενέχυρο	
06.	Πιστωτικοί λογαριασμών εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	700.000
06.00.	Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
06.00.00.	'Χ' δικαιούχος ενεχυριασμών	

Αιτ: Παραλαβή χρεογράφων

_____ 2 _____

33.	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	500.000
33.95	λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00	'Χ' λογ. δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	500.000
38.03	Ώψεως	

Αιτ: Απόδειξη Νο....

❖ Ο Χ εξόφλησε το δάνειο πλέον τόκων 30.000 € και παρέλαβε τα χρεόγραφα.

1

38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	530.000
38.03.	Όψεως	
33.	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	500.000
33.95.	Λοιποί χρεώστες διάφοροι	
33.95.00.	‘Χ’ λογ. δανείου με ενέχυρο χρεόγραφα	
76.	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	30.000
76.03.	Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	
76.03.00.	Πιστωτικοί τόκοι από χορήγηση δανείων	

Αιτ: Απόδειξη Νο....

2

06.	Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	700.000
06.00.	Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
06.00.00.	‘Χ’ δικαιούχος ενεχυριασμών	
02.	Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	700.000
02.00.	Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων	
02.00.00.	Χρεόγραφα του Χ σε ενέχυρο	

Αιτ: παράδοση χρεογράφων

❖ Η επιχείρηση έλαβε δάνειο από τον Α ύψους 600.000 €, με υποθήκη ακινήτου αξίας 2.000.000 €.

1

38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	600.000
38.00.	Ταμείο	
53.	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
53.98.	Λοιπές βραχ. Υποχρεώσεις σε ευρώ	
53.98.00	‘Α’ λογ. ενυπόθηκου δανείου	

Αιτ: Απόδειξη Νο.....

2

02.	Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγ. και εμπραγ. ασφαλειών	2.000.000
02.11.	Παραχ. Υποθ. και προσημ. για εξασφ. Υποχρ.	
02.11.00	Παραχ. Υποθ. Ακινήτου υπέρ του Α	
06.	Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγ. και εμπραγ. ασφαλειών	2.000.000
06.11.	Παραχώρηση υποθήκης και προσημ. για εξασφ. Υποχρ.	
06.11.00.	‘Α’ λογ. παραχώρησης υποθήκης ακινήτου	

Αιτ: Εγγραφή Υποθήκης

Σημείωση:

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

1. Η επιχείρηση προεξόφλησε συναλλαγματική στην Εθνική Τράπεζα ονομαστικής αξίας 10.000€ και εισέπραξε 9.200€.

1

38.	Χρηματικά διαθέσιμα	9.200
38.00.	Ταμείο	
65.	Τόκοι κ συναφή έξοδα	800
65.02.	Προεξ τόκοι κ έξοδα τραπεζών	
31.	Γραμμάτια εισπρακτέα	10.000
31.00.	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	

Αιτ: Απόδειξη Νο....

02. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγ. και εμπραγ. ασφαλειών	10.000
02.20. Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα	
02.20.00 Εθνική Τράπεζα- λογαριασμός προεξόφλησης Γραμματίων Εισπρ.	
06. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγ. και εμπραγ. ασφαλειών	10.000
06.20. Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων	
06.20.00 Προεξοφλήσεις Γραμματίων Εισπρακτέων στην Εθνική Τράπεζα	

Αιτ: Απόδειξη Νο....

Σημείωση:

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

1.2.3 Λογαριασμοί τάξεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

Η επιχειρηματική δραστηριότητα διεξάγεται με τη συνεχή κατάρτιση και εκτέλεση αμφοτεροβαρών συμβάσεων, δηλαδή αγορά, πώληση, μίσθωση προγράμματος, μίσθωση εργασίας. Στις περισσότερες αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που καταρτίζονται στην πράξη, ο χρόνος καταρτίσεως συμπίπτει ή δεν απέχει πολύ από το χρόνο εκτελέσεως. Για τον λόγο αυτό δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς τάξεως οι δεσμεύσεις που γίνονται από τις συμβάσεις αυτές, αλλά οι μεταβολές που απορρέουν από την εκτέλεση τους καταχωρούνται απευθείας σε λογαριασμούς ουσίας.

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

Στο λογαριασμό 03 <<Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις>>, ο οποίος συλλειτουργεί με τον λογαριασμό 07 <<Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις>>, παρακολουθούνται οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που έχουν υπογραφεί με τρίτους, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.

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

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

Ζεύγη λογαριασμών που μπορεί να έχουμε:

- Προαγορές ή παραγγελίες αγοράς - Προπωλητές ή εκτελεστές αγορών
- Προαγορές συναλλάγματος - Προπωλητές συναλλάγματος
- Προαγοραστές συναλλάγματος - Προπωλήσεις συναλλάγματος
- Ναυλώσεις - Εκναυλωτές

Παράδειγμα:

Οι Χ και Ψ υπέγραψαν σύμβαση, σύμφωνα με την οποία ο Ψ θα παραδώσει στον Χ φούρνους μικροκυμάτων, που θα κατασκευάσει μέσα σε διάστημα x μηνών από την ημέρα συμφωνίας και η τιμή ορίστηκε σε 20.000 €.

- Η εγγραφή του Χ θα είναι:

03.	Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	20.000
03.00.	Προαγορές εμπορευμάτων	
03.00.00	Προαγορές φούρνων μικροκυμάτων	
07.	Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	20.000
07.00.	Προπωλητές εμπορευμάτων	
07.00.00	Ψ προπωλητής φούρνων μικροκυμάτων	

Αιτ: Σύμβαση...

Σημείωση:

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

- Η εγγραφή του Ψ θα είναι:

03.	Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	20.000
03.00	Προαγοραστές προϊόντων	
03.00.00	‘Χ’ προαγοραστής φούρνων μικροκυμάτων	
07.	Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	20.000
07.00	Προπωλήσεις προϊόντων	
07.00.00	‘Ψ’ προπωλήσεις φούρνων μικροκυμάτων στον ‘Χ’	

Αιτ: Σύμβαση...

1.2.4 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί και πιστωτικοί

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

Με τους λογαριασμούς αυτούς είναι δυνατό να παρακολουθούνται ακόμη:

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

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

Παράδειγμα:

Ο Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας ΑΛΦΑ Α.Ε. υπέγραψε έγγραφη συμφωνία με τον πελάτη Χ. Χρήστου, να πωλήσει σε αυτόν μέσα στο πρώτο τρίμηνο του επομένου έτους 2011, 500 τεμάχια τσιμέντο με τιμή 50 € το τεμάχιο, σύνολο 25.000 €. Οι εγγραφές θα είναι:

1. Με ημερομηνία 31/12/11 στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της ΑΛΦΑ Α.Ε. γίνεται η παρακάτω εγγραφή πληροφοριών, με λογαριασμούς τάξεως.

04.	Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί	25.000
04.00.00.	Προαγοραστής Χ. Χρήστου	
08.	Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί	25.000
08.00.00	Προπωλήσεις στον Χ. Χρήστου	

Αιτ: Ως συμφωνητικό...

Σημείωση:

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

2. Ενέργειες κατά την ημέρα που πραγματοποιείται η πώληση

08.	Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί	25.000
08.00.00	Προπωλήσεις στον Χ. Χρήστου	
04.	Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί	25.000
04.00.00.	Προαγοραστής Χ. Χρήστου	

Αιτ: Ως συμφωνητικό....

Σημείωση:

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

1.3 Εμφάνιση των λογαριασμών τάξεως στον Ισολογισμό

Ο ν.2190/1920, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., με τη διάταξη του άρθρου 42ε παρ11 ορίζει ότι στους λογαριασμούς τάξεως «απεικονίζεται ιδίως τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις και οι κάθε μορφής εγγυήσεις, καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες». Σχετικές αναλύσεις περιέχονται στο προσάρτημα.

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

Ορθότερη είναι η γνώμη ότι οι λογαριασμοί αυτοί, όχι μόνο δεν πρέπει να συναθροίζονται με τους λογαριασμούς ουσίας του ενεργητικού και του παθητικού, αλλά δεν πρέπει οι κατηγορίες των λογαριασμών αυτών να συναθροίζονται και το ιδιαίτερο άθροισμα τους να εμφανίζεται στον Ισολογισμό αναλυτικά ή το πολύ σε διακριμένες κατά είδος κατηγορίες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΝΤΙΘΕΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

2.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΑΝΤΙΘΕΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

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

Οι αντίθετοι λογαριασμοί δημιουργούνται για τους εξής λόγους:

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

Τα βασικότερα χαρακτηριστικά των αντίθετων λογαριασμών είναι τα εξής:

- ✓ Δεν είναι αυτοτελής αλλά αποτελούν άρνηση των κυρίων λογαριασμών.
- ✓ Το απόλυτο ποσό τους δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κύριου λογαριασμού.
- ✓ Εξισώνονται όταν πρόκειται να εξισωθεί ο κύριος λογαριασμός.
- ✓ Γράφονται στον ισολογισμό αφαιρετικά από τον κύριο λογαριασμό τους για να αποσαφηνίζεται η θέση του περιουσιακού στοιχείου και να μην δημιουργούνται συγχύσεις.

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

Στην λογιστική θεωρία και πρακτική, αρχικά, οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων (Π.Π.Σ.), εφόσον πρώτα υπολογίζονταν το πόσο της απόσβεσης με μια από τις γνωστές μεθόδους, καταχωρούνταν ως εξής:

- Με χρέωση του κατάλληλου λογαριασμού αποσβέσεων, π.χ. ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός «αποσβέσεις περιουσιακών στοιχείων» και ένας ή περισσότεροι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του όπως π.χ. «αποσβέσεις κτηρίων», «αποσβέσεις μηχανημάτων» κ.λπ., που αντιστοιχούν στις κατηγορίες του Π.Π.Σ. και
- Με πίστωση απ' ευθείας ενός ή περισσοτέρων πρωτοβάθμιων περιληπτικών λογαριασμών των Π.Π.Σ. και των αντίστοιχων δευτεροβάθμιων τους, π.χ. «κτήρια» (κτήριο Α, κτήριο Β) ανάλογα με το πλήθος των αποσβέσεων στοιχείων που περιλαμβάνονται στην εγγραφή.

Παράδειγμα:

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία:

1. Μηχάνημα Α, αξία κτήσης 100.000 €, συντελεστής απόσβεσης 12%
2. Μηχάνημα Β, αξία κτήσης 300.000 €, συντελεστής απόσβεσης 12%

Η εγγραφή της απόσβεσης θα είναι η εξής:

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Α.Κ.		48.000
Αποσβέσεις Μηχανημάτων-Τ.Ε.-Π.Μ.Ε.		
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-Π.Μ.Ε		48.000
Μηχανήματα		
Μηχάνημα Α (100.000*12%)	<u>12.000</u>	
Μηχάνημα Β (300.000*12%)	<u>36.000</u>	

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

Όμως, μετά από πληροφορίες για δύο βασικά μεγέθη:

1. Την αξία των Π.Π.Σ. και
2. Το σύνολο των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν σε κάθε μεμονωμένη χρήση.
3. Η απόκρυψη αυτών των πληροφοριών για τα δύο αυτά μεγέθη αποτελεί το μεγαλύτερο μειονέκτημα αυτού του τρόπου απόσβεσης, που είναι γνωστός ως τρόπος απόσβεσης γιατί:
4. Η αξία κτήσης των Π.Π.Σ. είναι απαραίτητη για τον υπολογισμό των αποσβέσεων, ενώ η αξία κτήσης και το σύνολο των αποσβέσεων είναι απαραίτητα για την αναπροσαρμογή της αξίας των Π.Π.Σ., οπότε αυτό επιβάλλεται από το νόμο. Όμως, η εξεύρεση αυτών των στοιχείων απαιτεί αναδρομή στα βιβλία των περασμένων χρήσεων, διαδικασία εξαιρετικά χρονοβόρα, και επιπλέον δυσκολεύει τον έλεγχο, τόσο τον εσωτερικό όσο και τον εξωτερικό.
5. Η διοίκηση της επιχείρησης δε μπορεί να έχει, τουλάχιστον άμεσα, μία πλήρη εικόνα της εξέλιξης των Π.Π.Σ. (αξία κτήσης, αποσβέσεις, αναπόσβεστη αξία), ούτε να υπολογίσει ορθά την ταχύτητα κυκλοφορίας τους ή το ποσοστό της αξίας τους που έχει ήδη αποσβεστεί, στοιχεία εξαιρετικά χρήσιμα για την άσκηση των καθηκόντων.
6. Ο δημοσιευμένος Ισολογισμός δεν θα είναι πληροφοριακός γιατί εμφανίζει τα Π.Π.Σ. μόνο με την αναπόσβεστη αξία τους. Έτσι ο μελετητής θα αγνοεί την αρχική τους αξία, άρα και την αξία των ακινητοποιήσεων, καθώς και τις αποσβέσεις που έχουν διενεργηθεί ώστε να υπολογιστεί το ποσοστό της αξίας τους που αποσβέστηκε, στοιχείο που παρέχει μια ένδειξη για την ηλικία τους, δηλαδή πληροφορίες μεγάλης σπουδαιότητας για να κρίνει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.
7. Αυτές οι αρνητικές παρενέργειες του άμεσου τρόπου καταχώρησης των αποσβέσεων, οδήγησαν τη λογιστική θεωρία στην αναζήτηση μιας μεθόδου που θα θεράπευε αυτά τα μειονεκτήματα και αυτό έγινε με την χρησιμοποίηση των αντίθετων λογαριασμών.

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

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

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

Παράδειγμα:

Με βάση τα παρακάτω στοιχεία:

1. Κτήριο Α, αξία κτήσης 5.000.000 €, συντελεστής απόσβεσης 10%
2. Κτήριο Β, αξία κτήσης 8.000.000 €, συντελεστής απόσβεσης 10%

Η εγγραφή της απόσβεσης θα είναι η εξής:

66.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ.	1.300.000
66.01	Αποσβέσεις κτηρίων	
11	ΚΤΗΡΙΑ-Ε.Κ-Τ.Ε.	1.300.000
11.99	Αποσβέσεις κτηρίων	
11.99.00	Αποσβ. Κτήριο Α (5.000.000*10%)	<u>500.000</u>
11.99.01	Αποσβ. Κτήριο Β (8.000.000*10%)	<u>800.000</u>

Όπως είναι φανερό, με την επινόηση και χρησιμοποίηση των αντίθετων λογαριασμών, 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 κτίσης και
- Οι αντίθετοι λογαριασμοί, με το εκάστοτε πιστωτικό τους υπόλοιπο, θα δείχνουν τις αποσβέσεις που διενεργήθηκαν στα αντίστοιχα Π.Π.Σ.
- Η αναπόσβεστη (λογιστική) αξία κάθε Π.Π.Σ. θα προκύπτει από τη διαφορά των υπόλοιπων ενός ζεύγους λογαριασμών, π.χ. του «κτήρια» και του «αποσβεσμένα κτήρια», από τους οποίους ο πρώτος λέγεται κύριος και ο δεύτερος αντίθετος.

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

Παράδειγμα:

Έστω οι παρακάτω λογαριασμοί:

1. Κτήρια 2.000.000€, Αποσβεσμένα κτήρια 800.000€
2. Μηχανήματα 1.000.000€, Αποσβεσμένα μηχανήματα 300.000€
3. Μεταφορικά Μέσα 500.000€, Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα 450.000€

Ο Ισολογισμός θα έχει την εξής μορφή:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Κτήρια	2.000.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>800.000</u>	1.200.000	
Μηχανήματα	1.000.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>300.000</u>	700.000	
Μεταφορικά Μέσα	500.000		
Μείον: Αποσβέσεις	<u>450.000</u>	50.000	

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

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

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

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

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

➤ Με το ποσό της ετήσιας τακτικής απόσβεσης χρεώνονται ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του και

➤ Με το σύνολο των επιμέρους αποσβέσεων πιστώνονται οι αρμόδιοι πρωτοβάθμιοι, π.χ.

10. ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

11. ΚΤΗΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΗΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

12. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

14. ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

καθώς και οι υποαντίθετοι λογαριασμοί τους που είναι ενταγμένοι στον τελευταίο δευτεροβάθμιο (δηλαδή 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99, και 16.99) μαζί με όλους τους υπολογαριασμούς στους οποίους αναλύονται μέχρι τους λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας με τους οποίους παρακολουθούνται οι διενεργημένες αποσβέσεις των συγκεκριμένων πάγιων στοιχείων, π.χ. 12.99.00.03 «Αποσβεσμένος τόννος HEINGEL» κ.λ.π.

Παράδειγμα:

Έστω οι παρακάτω λογαριασμοί:

- i. Μηχάνημα Α, αξία κτήσης 100.000 €, συντελεστής απόσβεσης 12%
- ii. Μηχάνημα Β, αξία κτήσης 300.000 €, συντελεστής απόσβεσης 12%
- iii. Κτήριο Α, αξία κτήσης 5.000.000 €, συντελεστής απόσβεσης 10%
- iv. Κτήριο Β, αξία κτήσης 8.000.000 €, συντελεστής απόσβεσης 10%
- v. Φορτηγό αυτοκίνητο Α, αξία κτήσης 35.000 €, συντελεστής απόσβεσης 15%

Οι εγγραφές απόσβεσης Βάση Ε.Γ.Λ.Σ. θα είναι οι εξής:

1

66.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ.	48.000
66.02	Αποσβέσεις Μηχανημάτων-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	
12.	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΤΕ-Λ.Μ.Ε	48.000
12.99	Αποσβεσμένα Μηχανήματα- ΤΕ-Λ.Μ.Ε	
12.99.00	Αποσβεσμένα Μηχανήματα	
12.99.00.00	Αποσβ. Μηχάνημα Α (100.000*12%)	<u>12.000</u>
12.99.00.01	Αποσβ. Μηχάνημα Β (300.000*12%)	<u>36.000</u>

Αιτ: Αποσβέσεις Μηχανημάτων

2

66.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ.	1.300.000
66.01.	Αποσβέσεις κτηρίων	
11.	ΚΤΗΡΙΑ-Ε.Κ-Τ.Ε.	1.300.000
11.99.	Αποσβέσεις κτηρίων-Ε.Κ-Τ.Ε.	
11.99.00.	Αποσβέσεις κτηρίων	
11.99.00.00.	Αποσβ. Κτήριο Α (5.000.000*10%)	<u>500.000</u>
11.99.00.01.	Αποσβ. Κτήριο Β (8.000.000*10%)	<u>800.000</u>

Αιτ: Αποσβέσεις κτηρίων

3

66.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ	5.250
66.03.	Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	
13.	Μεταφορικά Μέσα	5.250
13.99.	Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα	
13.99.00.	Αποσβεσμένα φορτηγά	
13.99.00.00.	Αποσβ. Φορτηγό Α (35.000*15%)	<u>5250</u>

Αιτ: Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων

Στην παραπάνω εγγραφή πρέπει να παρατηρήσουμε τα εξής:

➤ Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 11 «κτήρια - εγκαταστάσεις κτηρίων - τεχνικά έργα» (το ίδιο ισχύει και για τους 12, 13 κ.λ.π.), οποιαδήποτε στιγμή δείχνει μόνο το αναπόσβεστο υπόλοιπο του (όπως και κατά τον άμεσο τρόπο). Την πληροφορία για την οποία είναι η αξία κτήσης του συνόλου των στοιχείων που παρακολουθούνται με τον πρωτοβάθμιο 11, μας τη δίνει το άθροισμα των δευτεροβάθμιων λογαριασμών αξίας κτήσης 11.00 - 11.98 ενώ το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων δίνεται από το πιστωτικό υπόλοιπο του 11.99.

➤ Οι δευτεροβάθμιοι 11.00, 11.01, 11.02 κ.λ.π. σε συνδυασμό με τους δευτεροβάθμιους 11.99.00, 11.99.01, 11.99.02 θα παρέχουν για κάθε κατηγορία κτηρίων (π.χ. κτήρια, εγκαταστάσεις κτηρίων κ.λ.π.) οι μεν δευτεροβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τριτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και αφαιρετικά την αναπόσβεστη αξία τους.

➤ Οι τριτοβάθμιοι 11.00.00 «κτήριο Α», 11.00.01 «κτήριο Β» κ.λ.π. σε συνδυασμό με τους τεταρτοβάθμιους 11.99.00.00 «Αποσβεσμένο κτήριο Α», 11.99.00.01 «Αποσβεσμένο κτήριο Β» παρέχουν οι τριτοβάθμιοι την αξία κτήσης, οι δε τεταρτοβάθμιοι τις συσσωρευμένες αποσβέσεις ενός συγκεκριμένου κτηρίου π.χ. του Α ή του Β και αφαιρετικά, όπως και πριν την αναπόσβεστη αξία του.

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

Παράδειγμα:

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα:

Κτήριο Α, αξία κτήσης 20.000.000 €, συντελεστής απόσβεσης 20%, συντελεστής πρόσθετης απόσβεσης 50% του τακτικού συντελεστή. Η εγγραφή των αποσβέσεων τακτικών και πρόσθετων θα είναι:

66.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ.	4.000.000
66.01.	Αποσβέσεις κτηρίων	
85.	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤ. ΣΤΟ Λ.Κ	2.000.000
85.01.	Αποσβέσεις κτηρίων	
11.	ΚΤΗΡΙΑ-Ε.Κ-Τ.Ε.	6.000.000
11.99.	Αποσβέσεις κτηρίων-Ε.Κ-Τ.Ε.	
11.99.00.	Αποσβέσεις κτηρίων	
11.99.00.00.	Αποσβεσμένο Κτήριο Α	<u>6.000.000</u>

Αιτ: Αποσβέσεις κτηρίων (20.000.0000*20%), (20.000.000*50%*20%)

2.1.4. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΑΠΟΣΥΡΣΗΣ Π.Π.Σ.

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

Παράδειγμα:

Έστω στις 31/12/09 υπήρχαν στην επιχείρηση ΑΛΦΑ Α.Ε. και οι παρακάτω λογαριασμοί στο αναλυτικό καθολικό μηχανημάτων της.

12.00.00 Μηχάνημα Α 100.000

12.99.00 Αποσβεσμένο Μηχάνημα Α 50.000

Συντελεστής απόσβεσης 10%, Μέθοδος σταθερή.

Έστω ότι στις 30/06/10 το μηχάνημα Α καταστρέφεται. Οι εγγραφές, την ημερομηνία αυτή, θα είναι οι εξής:

1

66.	Αποσβέσεις Π.Σ. ενσωμ. στο Λ.Κ.	5.000
66.02	Αποσβέσεις Μηχανημάτων-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	
66.02.00	Αποσβέσεις Μηχανημάτων	
12.	Μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	5.000
12.99.	Αποσβεσμένα μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	
12.99.00	Αποσβεσμένο μηχάνημα Α	

Αιτ: $100.000 * 10\% * 1/2$

12.	Μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	55.000
12.99.	Αποσβεσμένα μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	
12.99.00.	Αποσβεσμένο μηχανήματα Α	
12.	Μηχανήματα-Τ.Ε.-Λ.Μ.Ε.	55.000
12.00.	Μηχανήματα	
12.00.00.	Μηχάνημα Α	

Αιτ: Μεταφορά αντιθέτου στον κύριο

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ 31.04 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΜΕΝΑ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ»

31.05 «ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΡΟΕΞΟΦΛΗΜΕΝΑ»

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

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

Παράδειγμα 1

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 10.000 ευρώ. Προεξοφλείται στην Ε.Τ.Ε αντι 9.500 και η επιχείρηση εισπράττει αυτό το ποσό. Η εγγραφή θα είναι:

38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		9.500
38.00.	Ταμείο	<u>9.500</u>	
65.	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		500
65.01.	Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	<u>500</u>	
31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.05.	Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>10.000</u>	

Αν η συναλλαγματική στη λήξη της εισπραχθεί από την Ε.Τ.Ε. και ειδοποιήσει την επιχείρηση, θα γίνει η εγγραφή:

31.00.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.05.	Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>10.000</u>	
31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.00.	Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>10.000</u>	

Αν η συναλλαγματική δεν πληρωθεί στη λήξη της, θα διαμαρτυρηθεί από την Ε.Τ.Ε. η οποία θα την επιστρέψει στην επιχείρηση. Η επιχείρηση θα πληρώσει την ονομαστική αξία της συναλλαγματικής και κάποιο ποσό για διαμαρτυρικά , π.χ. 1.000 ευρώ.Οι σχετικές εγγραφές είναι:

31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		11.000
31.03.	Γραμμάτια σε καθυστέρηση	<u>11.000</u>	
38.	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		11.000
38.00.	Ταμείο	<u>11.000</u>	

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>10.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>10.000</u>	

Παράδειγμα 2

Συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 20.000 ευρώ. Μεταβιβάζεται στον προμηθευτή Αντωνίου αντί 19.000. Η εγγραφή θα είναι:

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		19.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00. Αντωνίου	<u>19.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		1.000
65.05. Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχ. Υποχρεώσεων	<u>1.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		20.000
31.04. Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους	<u>20.000</u>	

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

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

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

Ταυτόχρονα, διενεργείται και λογιστική εγγραφή μεταφοράς των αντίστοιχων μη δουλευμένων τόκων του προεξοφλημένου γραμματίου σε πίστωση του μεταβατικού λογαριασμού παθητικού 56.00 <<Έσοδα επόμενων χρήσεων>>.

Παράδειγμα

Έστω ότι η επιχείρηση λαμβάνει στις 31/10/09 από πελάτη για πώληση προϊόντων αξίας 30.000 ευρώ συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 50.000 ευρώ. Λήξης 25/2/10. Η εγγραφή θα είναι:

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
31.00. Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο	<u>50.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		30.000
30.00. Πελάτες εσωτερικού	<u>30.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		10.000
76.02. Δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>10.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		10.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>10.000</u>	

Την ίδια μέρα δίνει τη συναλλαγματική στην τράπεζα για προεξόφληση και ειπράττει 40.000 ευρώ. Θα γίνουν οι εξής εγγραφές:

	1	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		40.000
38.00. Ταμείο	<u>40.000</u>	
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΜΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		5.000
65.02. Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα τραπεζών	<u>5.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΙ		5.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων	<u>5.000</u>	
31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
31.05. Γραμμάτια προεξοφλημένα	<u>50.000</u>	

31. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		5.000
31.06. Μη δουλευμένοι τόκοι Γ.Ε.	<u>5.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		5.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων	<u>5.000</u>	

Στην περίπτωση που ένα τέτοιο γραμμάτιο εισπρακτέο μεταβιβαστεί σε τρίτο μέσα στη χρήση διακρίνονται δύο περιπτώσεις:

- i. Αν η επιχείρηση επιβαρύνεται, σε όφελος του τρίτου, με τόκους που περιλαμβάνονται στο πληρωτέο ποσό του γραμματίου, θα διενεργηθούν οι ίδιες εγγραφές όπως προηγουμένως, με μόνη διαφορά ότι για τους τόκους που επιβαρύνουν την επιχείρηση και οι οποίοι αφορούν τη χρονική περίοδο μέχρι το τέλος της χρήσης θα χρεωθεί όχι ο λογαριασμός 56.02, αλλά ο λογαριασμός 56.06 <<Τόκοι και Έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων>> και
- ii. Αν η επιχείρηση δεν επιβαρύνεται με τόκους, δηλαδή στις περιπτώσεις που ο τρίτος δέχεται σαν μετρητά το γραμμάτιο το οποίο μεταβιβάζεται σε αυτόν, θα διενεργηθεί μόνο η πιο πάνω λογιστική εγγραφή μεταφοράς των μη δουλευμένων τόκων από τον 31.06 σε πίστωση του 56.00.

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 31.06 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ»

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

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

- ✚ Πάγια, να διαχωρίζει στα σχετικά παραστατικά της (τιμολόγια πώλησης ή χρεωστικά σημειώματα), αυτούς τους τόκους αναφέροντας και την περίοδο την οποία καλύπτουν. Σε αυτήν την περίπτωση, οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της κλειόμενης χρήσης καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 76.02 «Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», ενώ οι τόκοι που η χρονική περίοδο της επόμενης χρήσης καταχωρούνται σε

πίστωση του λογαριασμού 31.06 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων». Αν υπάρχουν και οι τόκοι που αφορούν τη χρονική περίοδο που αρχίζει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, καταχωρούνται σε πίστωση του 18.09 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων».

Παράδειγμα:

Πραγματοποιήθηκε πώληση την 1/11/09 προϊόντων αξίας 60.000 € συν Φ.Π.Α. 19% με γραμμάτιο λήξης 30/4/10. Ο τόκος είναι 2.400 €. Η εγγραφή θα είναι:

31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	73.800
31.00.	Γραμμάτιο στο χαρτοφυλάκιο	
71.	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	60.000
54.	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	11.400
54.00.	Φ.Π.Α.	
54.00.71.	Φ.Π.Α. εκρών	
76.	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	800
76.02.	Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (περιόδου 1/11/09 – 30/4/10)	
31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.600
31.06.	Μη δουλεμένοι τόκοι Γ.Ε. (περ. 1/1/10-30/4/10)	

Στις 30/4/10 θα γίνει η εγγραφή μεταφοράς του 31.06 σε λογαριασμό εισόδου αφού πλέον ο τόκος θα είναι δεδουλευμένος. Η εγγραφή θα είναι:

31.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	1.600
31.06.	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	
76.	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	1.600
76.02.	Δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	

Αιτ: Μεταφορά αντιθέτου

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

i. Να μη διενεργεί ξεχωριστή εγγραφή για ιδιαίτερη εμφάνιση μη δουλεμένων, στο τέλος της χρήσης, τόκων που περιλαμβάνονται στα γραμμάτια εισπρακτέα που δεν έχουν λήξει ή

ii. Να διενεργεί, στο τέλος της χρήσης τέτοια λογιστική εγγραφή καταχωρώντας τους μη δουλεμένους τόκους στη χρέωση ανθθέτου υπολογισμού πωλήσεων, π.χ. λογαριασμός 70 «πωλήσεις εμπορευμάτων» και 70.97 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων», με πίστωση του λογαριασμού 31.06 «Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων».

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

Παράδειγμα:

Έστω ότι οι μη δουλεμένοι τόκοι υπολογίστηκαν στις 31/12/09 σε 15.000 €. Η εγγραφή θα είναι:

70. Πωλήσεις Εμπορευμάτων	15.000
70.97 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	
31. Γραμμάτια εισπρακτέα	15.000
31.06. Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	

Αιτ: Μεταφορά μη δουλεμένων τόκων

Οι μη δουλεμένοι τόκοι καταχωρούνται στην πίστωση του 31.06 και όχι του 51.06 «Έσοδα επομένων χρήσεων», γιατί με το ποσό των τόκων έχουν προσαυξηθεί τα γραμμάτια εισπρακτέα, τα οποία στον Ισολογισμό πρέπει να εμφανιστούν με την πραγματική του αξία την ημέρα κλεισίματος του Ισολογισμού και αυτό επιτυγχάνεται με την εμφάνιση του 31.06 στον Ισολογισμό αφαιρετικά της ονομαστικής αξίας των γραμματίων. Κατά την λήξη της επόμενης χρήσης, δηλαδή την 31/12/09 θα γίνει ξανά εκτοκισμός των γραμματίων.

Έστω τώρα, ότι το νέο ποσό των μη δουλευμένων τόκων είναι 20.000 €. Οι σχετικές εγγραφές θα είναι:

31.	Γραμμάτια εισπρακτέα	15.000
31.06.	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	
76.	Έσοδα κεφαλαίων	15.000
76.02	Δουλευμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ	

Αιτ: Μεταφορά δουλευμένων τόκων του 2009 σε λογαριασμό εσόδου

70.	Πωλήσεις Εμπορευμάτων	20.000
70.97	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	
31.	Γραμμάτια εισπρακτέα	20.000
31.06.	Μη δουλεμένοι τόκοι γραμμ. εισπρ.	

Αιτ: Μεταφορά μη δουλευμένων τόκων μέχρι 31/12/09

🚧 Τέλος, η επιχείρηση μπορεί για ορισμένες πωλήσεις της να εφαρμόζει διαχωρισμό των μη δουλευμένων τόκων στα περιστατικά της και για τις υπόλοιπες όχι.

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

Αν όμως η επιχείρηση διενεργεί, όπως έχει ευχέρεια, λογιστική εγγραφή, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στην 2 περίπτωση, για ιδιαίτερη εμφάνιση των μη δουλευμένων τόκων γραμματίων που είναι ενσωματωμένοι στο τίμημα πώλησης, τότε αυτοί οι τόκοι θα

καταχωρηθούν σε πίστωση του 31.06 με χρέωση του οικείου αντιθέτου λογαριασμού πωλήσεων π.χ.. του 70.97 «Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων».

Στην τελευταία αυτή περίπτωση, αν η επιχείρηση κατέχει και άληκτα γραμμάτια στα ποσά των οποίων περιλαμβάνονται τόκοι που έχουν εξαρχής διαχωριστεί στα σχετικά παραστατικά της, τότε και οι δουλευμένοι τόκοι αυτών των γραμματίων, θα καταχωρηθούν σε πίστωση του 31.06 εδώ πρέπει να επισημανθεί ότι αν η επιχείρηση εφαρμοστεί σε μια χρήση την τελευταία, πιο πάνω λογιστική τακτική, τότε πρέπει να την εφαρμόζει και στις επόμενες, κατά κάποιο τρόπο.

Τέλος, αν σημειωθεί ότι να υπάρχουν μη δουλευμένοι τόκοι σε γραμμάτια που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 18.09 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων» με την ίδια ακριβώς λογιστική αντιμετώπιση του 31.06.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 30.07 «ΠΕΛΑΤΕΣ - ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»

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

Παράδειγμα

Παραδίδονται στον πελάτη Αντωνίου 100 τελάρα προϊόντος x. Στο τιμολόγιο περιλαμβάνεται και η αξία των τελάρων αυτών προς 20 ευρώ το ένα. Το σύνολο του τιμολογίου ήταν 14.000 ευρώ. Η εγγραφή θα είναι:

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		14.000
30.00. Πελάτες Εσωτερικού		
30.00.00 Αντωνίου	<u>14.000</u>	
70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		10.000
70.00. Πωλήσεις Εσωτερικού		
70.00.00. Προϊόν x	<u>10.000</u>	
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000

30.07. Πελάτες αντίθετος λογαριασμός	<u>2.000</u>	
αξίας ειδών συσκευασίας		
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		2.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.70. Φ.Π.Α. εκροών-πωλήσεων	<u>2.000</u>	

Όταν επιστραφούν τα είδη συσκευασίας θα γίνει η εγγραφή:

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000
30.07. Πελάτες αντίθετος λογαριασμός	<u>2.000</u>	
αξίας ειδών συσκευασίας		
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000
30.00. Πελάτες Εσωτερικού		
30.00.00. Αντωνίου	<u>2.000</u>	

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

30. ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000
30.07 Πελάτες αντίθετος λογαριασμός	<u>2.000</u>	
αξίας ειδών συσκευασίας		
72. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ		2.000
ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ		
72.04. Πωλήσεις ειδών συσκευασίας	<u>2.000</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 50.07 «ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ - ΑΝΤΙΘΕΤΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ»

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

Παράδειγμα

Η επιχείρηση αγοράζει από τον προμηθευτή Α 50 καφάσια με το προϊόν x και χρεώθηκε και την αξία των καφασίων που είναι 50.000 ευρώ. Και πρόκειται να επιστράφουν. Η συνολική αξία του τιμολογίου είναι 288.000 ευρώ. Η εγγραφή θα είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		200.000
20.01. Αγορές	<u>200.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		50.000
50.07. Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας	<u>50.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		38.000
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>38.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		288.000
50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		
50.00.00 Προμηθευτής Α	<u>288.000</u>	

Όταν θα επιστραφούν τα καφάσια, θα γίνει η εγγραφή:

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		50.000
50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		
50.00.00 Προμηθευτής Α	<u>50.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		50.000

50.07. Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός 50.000

ειδών συσκευασίας

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

28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		50.000
28.01. Αγορές	<u>50.000</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		50.000
50.07. Προμηθευτές αντίθετος λογαριασμός	<u>50.000</u>	
ειδών συσκευασίας		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44.11. «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ»

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

Σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ.2 του Ν.2214/1994 και το Ε.Γ.Λ.Σ., το ποσό των προβλέψεων το οποίο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από τις εμπορικές συναλλαγές, υπολογίζεται σε ποσοστό 0.5% πάνω στις αναγραφόμενες στα τιμολόγια πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών μείον τις επιστροφές και τις εκπτώσεις στις οποίες όμως δεν περιλαμβάνονται οι πωλήσεις στο Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., τα οποία θεωρούνται απόλυτα φερέγγυα.

Το ποσό αυτό δεν μπορεί, για κάθε διαχειριστική χρήση, να υπερβεί το 35% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου των πελατών, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

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

Παράδειγμα 1

Έστω ότι τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης Α από χονδρικές πωλήσεις κατά το έτος 2009 είναι 3.000.000 ευρώ. Και οι πελάτες οφείλουν στο τέλος της χρήσης 100.000 ευρώ.

Το ποσό της πρόβλεψης θα είναι:

$$3.000.000 \times 0.5\% = 15.000$$

$$100.000 \times 35\% = 35.000$$

Από τα δύο ποσά το μικρότερο είναι και το ανώτερο όριο για το σχηματισμό πρόβλεψης πελατών δηλ. 15.000 ευρώ. Η εγγραφή θα είναι:

83.	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ	15.000
83.11.	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	<u>15.000</u>
44.	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	15.000
44.11.	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	
44.11.00.	Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών πελατών	<u>15.000</u>

- Αν υποθέσουμε ότι υπάρχουν προβλέψεις από προηγούμενες χρήσεις δηλ. ο λογαριασμός <<44.11>> έχει πιστωτικό υπόλοιπο 25.000 ευρώ, αφού κάνουμε τους υπολογισμούς όπως και προηγουμένως πρέπει να ελέγξουμε τις ήδη υπάρχουσες προβλέψεις συν τις τωρινής χρήσης να μην υπερβαίνουν το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού <<Πελάτες>>. Διαπιστώνουμε ότι:

$$25.000 + 15.000 = 40.000 > 35.000$$

Άρα δεν μπορούμε να κάνουμε για 15.000 ευρώ αλλά μόνο για 10.000 ευρώ, γιατί $25.000 + 10.000 = 35.000$.

- Αν υποθέσουμε ότι υπάρχουν προβλέψεις από προηγούμενες χρήσεις δηλ. ο λογαριασμός <<44.11>> έχει πιστωτικό υπόλοιπο 40.000 ευρώ. Αφού κάνουμε τους υπολογισμούς και ελέγξουμε τις υπάρχουσες συν τις τωρινές προβλέψεις διαπιστώνουμε ότι όχι μόνο δεν πρέπει να σχηματίσουμε προβλέψεις για την τωρινή χρήση, αλλά πρέπει να αφαιρέσουμε από τον λογαριασμό <<44.11>> 5.000 ευρώ, έτσι ώστε το πιστωτικό υπόλοιπο να είναι ίσο με το 35% του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού Πελάτες.

- Αν κατά τη διάρκεια της χρήσης η επιχείρηση κρίνει ως ανεπίδεκτο είσπραξης κάποιον πελάτη που οφείλει 20.000 ευρώ, θα γίνει η εγγραφή:

44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		5.000
44.11. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		
44.11.00. Προβλέψεις για απόσβεση	<u>5.000</u>	
επισφαλών πελατών		
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		5.000
30.97. Επισφαλείς πελάτες		
30.97.00. Επισφαλής πελάτης Α	<u>5.000</u>	

Στο τέλος της χρήσης, οι ακρησιμοποίητες προβλέψεις θα μεταφερθούν στο λογαριασμό 84 <<Έσοδα από Προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων>> για να εξισωθεί ο λογαριασμός <<44.11.00>> και η εγγραφή που θα γίνει είναι:

44.11. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		10.000
44.11. Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		
44.11.00. Προβλέψεις για απόσβεση	<u>10.000</u>	
επισφαλών πελατών		
84. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		10.000
84.00. Έσοδα από προβλέψεις		
προηγούμενων χρήσεων		
84.00.11. Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	<u>10.000</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 51.03 «ΜΗ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ ΠΛΗΡΩΤΕΩΝ»

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

Αν λοιπόν στο τέλος της χρήσης, στα άληκτα γραμμάτια πληρωτέα περιλαμβάνονται τόκοι οι οποίοι, διαχωρίζονται από το τίμημα πώλησεως των οικείων παγίων ή κυκλοφοριακών στοιχείων και προκύπτει και η χρονική περίοδος την οποία καλύπτουν, τότε για τους τόκους αυτούς εφαρμόζονται τα παρακάτω:

- Αν εκτός από τα πιο πάνω γραμμάτια η επιχείρηση δεν έχει αποδεχτεί άλλα γραμμάτια πληρωτέα, οι τόκοι που αφορούν τη χρονική περίοδο της κλειόμενης χρήσης καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 65.06 <<Τόκοι και Έξοδα βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων>>, ενώ οι τόκοι που αφορούν χρονική περίοδο της επόμενης χρήσης καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 51.03.

Παράδειγμα

Την 10/3/2010 η επιχείρηση Α αποδέχεται συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 60.000 ευρώ, λήξης 10/6/2010 για αγορά εμπορευμάτων αξίας 50.000 ευρώ. Η εγγραφή θα γίνει:

		1		
20.	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			50.000
20.00.	Αγορές	<u>50.000</u>		
51.	ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ			5.000
51.03.	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων	<u>5.000</u>		
54.	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			9.500
54.00.	Φ.Π.Α.			
54.00.20.	Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>9.500</u>		
65.	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΩΔΑ			5.000
65.06	Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	<u>5.000</u>		
50.	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			69.500
50.00.	Προμηθευτές εσωτερικού			
50.00.01	Προμηθευτής Ιωάννου	<u>69.500</u>		

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

Παράδειγμα

Για την ίδια συναλλαγματική η εγγραφή θα είναι:

_____ 1 _____	
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	50.000
20.00. Αγορές	<u>50.000</u>
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	5.000
36.00 Έξοδα επομένων χρήσεων	<u>5.000</u>
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	9.500
54.00. Φ.Π.Α.	
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>9.500</u>
65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΩΔΑ	5.000
65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών	<u>5.000</u>
Βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	69.500
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.01 Προμηθευτής Ιωάννου	<u>69.500</u>

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

➤ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΓΟΡΩΝ

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

- Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των αγοραζόμενων εμπορευμάτων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη.
- Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο αγορών που καθορίστηκε ως στόχος.
- Εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας.
- Ταμειακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις αγορών τοις μετρητοίς.

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

Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς <<Αγορές Χρήσης>>. Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός του κατά είδος είναι αδύνατος ή δυσχερής, η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.

➤ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΑΓΟΡΩΝ

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

➤ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

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

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

➤ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Η αξία των επιστροφών πωλήσεων καταχωρείται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών πωλήσεων. Αν η επιχείρηση επιθυμεί να παρακολουθεί ιδιαίτερα την αξία των επιστροφών, έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.95 << Επιστροφές Πωλήσεων>> ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, τους οποίους αναπτύσσει, σύμφωνα με τις ανάγκες της, κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο, με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης του λογαριασμού 70.95. η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι επιστροφές πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

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

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

ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 36 (ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ)

- ❖ 36.00
- ❖ 36.01
- ❖ 36.02
- ❖ 36.03

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

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.00 «ΕΞΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»

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

Παράδειγμα

Η επιχείρηση την 1/11/09 κατέβαλε ασφάλιστρα τετραμήνου από 1/10/09 έως 31/01/10 80.000 ευρώ. Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με 2 τρόπους:

Α' τρόπος

62.	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		60.000
62.05.	Ασφάλιστρα		
62.05.00.	Ασφάλιστρα πυρός	<u>60.000</u>	
36.	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		20.000
36.00.	Έξοδα επόμενων χρήσεων		
36.00.05.	Ασφάλιστρα		
36.00.05.00.	Ασφάλιστρα πυρός	<u>20.000</u>	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		80.000
	38.00. Ταμείο	<u>80.000</u>	

Β' τρόπος

62.	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		80.000
62.05.	Ασφάλιστρα		
62.05.00.	Ασφάλιστρα πυρός	<u>80.000</u>	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		80.000
	38.00. Ταμείο	<u>80.000</u>	

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

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		20.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων		
36.00.05. Ασφάλιστρα	<u>20.000</u>	
62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		20.000
62.05. Ασφάλιστρα	<u>20.000</u>	

Στην επόμενη χρήση του 2010 που τα ασφάλιστρα θα καταστούν δουλευμένα γίνεται η εγγραφή:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		20.000
62.05. Ασφάλιστρα		
62.05.00. Ασφάλιστρα πυρός	<u>20.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		20.000
36.00. Έξοδα επόμενων χρήσεων	<u>20.000</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.01 «ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ»

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

Παράδειγμα 1

Στις 20/1/09 εισπράτουμε ενοίκιο μηνός Δεκεμβρίου 2008, 800 ευρώ. Στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης γίνεται η εγγραφή:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		800
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
36.01.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>800</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		800
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>800</u>	

Ενώ στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου της χρήσης 2009 γίνεται η εγγραφή:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		800
38.00. Ταμείο	<u>800</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡ. ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		800
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	<u>800</u>	

Παράδειγμα 2

Καταθέσαμε την 1/7/09 100.000 ευρώ στην Ε.Τ.Ε σε λογαριασμό προθεσμίας ετήσιας διάρκειας 1/7/2009-30/6/2010 της οποίας ο τόκος προς 22% είναι εισπρακτέος την 30/6/2010. Η εγγραφή θα είναι:

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		100.000
38.04. Καταθέσεις προθεσμίας σε ευρώ		
38.04.00. Ε.Τ.Ε. λογαριασμός Νο...	<u>100.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		100.000
38.00. Ταμείο	<u>100.000</u>	

Στις 31/12/09 το μισό ποσό της προθεσμιακής κατάθεσης στην Ε.Τ.Ε έχει καταστεί δουλευμένο. Η εγγραφή θα είναι:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		11.000
36.01. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
36.01.76. Έσοδα Κεφαλαίων		
36.01.76.03. Λοιποί πιστωτικοί τόκοι	<u>11.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		11.000
76.03. Λοιποί πιστωτικοί τόκοι		
76.03.00. Τόκοι καταθέσεων τραπεζών	<u>11.000</u>	

Στις 30/6/2010 καθίσταται απαιτητός ο τόκος της προθεσμιακής κατάθεσης στην Ε.Τ.Ε και μαζί με το ποσό της προθεσμιακής κατάθεσης μεταφέρεται στον λογαριασμό όψεως.

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		122.000
38.03. Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		
38.03.00. Ε.Τ.Ε. λογαριασμός Νο...	<u>122.000</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		100.000
38.04. Καταθέσεις προθεσμίας σε ευρώ		
38.04.00. Ε.Τ.Ε λογαριασμός Νο...	<u>100.000</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΙ		11.000
36.01. Έσοδα χρήσης εισπρακτέα		
36.01.76. Έσοδα κεφαλαίων	<u>11.000</u>	
76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		11.000
76.03. Λοιποί πιστωτικοί τόκοι		
76.03.00. Τόκοι καταθέσεων τραπεζών	<u>11.000</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.02 «ΑΓΟΡΕΣ ΥΠΟ ΠΑΡΑΛΑΒΗ»

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

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

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

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

Παράδειγμα

Την 25/12/09 η επιχείρηση Α αγόρασε από τον προμηθευτή Ιωάννου εμπορεύματα αξίας 50.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19%. Τα οποία δεν έχουν παραληφθεί μέχρι το τέλος της χρήσεως και συνεπώς δεν τα έχει συμπεριλάβει στην απογραφή 31/12/09, ενώ η επιχείρηση έχει λάβει το σχετικό τιμολόγιο.

Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		59.500
36.02. Αγορές υπό παραλαβή		
36.02.00. Αγορά εμπορευμάτων	<u>59.500</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		59.500
50.00. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		
50.00.27. Ιωάννου	<u>59.500</u>	

(Αιτ. Τιμολόγιο Νο... αξία παραληφθέντων εμπορευμάτων)

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

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		50.000
20.01. Αγορές χρήσης		
20.01.18. Αγορές χρήσης με 19%	<u>50.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		9.500
54.00. Φ.Π.Α		
54.00.20. Φ.Π.Α. εισροών/εμπορευμάτων	<u>9.500</u>	
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		59.500
36.02. Αγορές υπό παραλαβή		
36.02.00. Αγορά εμπ.	<u>59.500</u>	

(Αιτ. Παραλαβή εμπορευμάτων Τιμ. Νο.... Ιωάννου)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 36.03 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΥΠΟ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟ»

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

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

Παράδειγμα

Ο προμηθευτής Δημητρίου με βάση τη σύμβαση προμηθειών που έχει υπογράψει με την επιχείρηση, υποχρεούται να χορηγήσει έκπτωση 2.000 ευρώ για τις αγορές χρήσης 2009. Ο Δημητρίου εξέδωσε το πιστωτικό τιμολόγιο με ημερομηνία 20/1/10, στο σώμα του οποίου αναγράφεται ότι το ποσό αυτό είναι για έκπτωση επί των αγορών χρήσης 2009.

Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	2.000
36.03. Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό	
36.03.01 Εκπτώσεις εμπ.	<u>2.000</u>
20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	2.000
20.98. Εκπτώσεις αγορών	
20.98.01. Εκπτώσεις εμπ.	<u>2.000</u>

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

50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	2.000
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.00. Δημητρίου	<u>2.000</u>
36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ.ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	2.000
36.03. Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεις υπό διακανονισμό	
36.03.01. Εκπτώσεις εμπ.	<u>2.000</u>

ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 56 (ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΙ)

- ❖ 56.00
- ❖ 56.01
- ❖ 56.02
- ❖ 56.03

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

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

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

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.00 «ΕΣΟΔΑ ΕΠΟΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»

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

Ο λογαριασμός αυτός είναι δυνατό να πιστωθεί:

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

Παράδειγμα

Η επιχείρηση εισέπραξε την 1/12/09 ενοίκια διμήνου Δεκεμβρίου '09-Ιανουαρίου '10 2.000 ευρώ. Το γεγονός αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με δύο τρόπους:

Α΄ τρόπος

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000
38.00. Ταμείου	<u>2.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		1.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		1.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	

Β΄ τρόπος

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000
38.00. Ταμείο	<u>2.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		2.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>2.000</u>	

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

75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		1.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		1.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	

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

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		1.000
56.00. Έσοδα επόμενων χρήσεων		
56.00.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	
75. ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ		1.000
75.05. Ενοίκια κτιρίων	<u>1.000</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.01 «ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΑ»

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

Παράδειγμα

Στις 20/1/10 ήρθε το τιμολόγιο της Δ.Ε.Η που αφορά κατανάλωση μονάδων από 1/11/09-31/12/10 και είναι πληρωτέο μέχρι 28/1/10 10.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19%. Στην κλειόμενη χρήση θα γίνει η εγγραφή:

62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		10.000
62.00. Ηλεκτρικό ρεύμα	<u>10.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		1.900
54.00. Φ.Π.Α.		
54.00.62. Φ.Π.Α. παροχών τρίτων	<u>1.900</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		11.900
56.01. Έξοδα χρήσης δουλευμένα		
56.01.62.00. Ηλεκτρικό ρεύμα	<u>11.900</u>	

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

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		11.900
56.01. Έξοδα χρήσης δουλευμένα		
56.01.62. Παροχές τρίτων		
56.01.62.00. Ηλεκτρικό ρεύμα	<u>11.900</u>	
38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		11.900
38.00. Ταμείο	<u>11.900</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.02 «ΑΓΟΡΕΣ ΥΠΟ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ»

Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρείται η οφειλόμενη, συμφωνημένη με τους προμηθευτές, αξία αγορασμένων αγαθών, τα οποία έχει καταχωρήσει στους οικείους λογαριασμούς των αποθεμάτων της, ενώ τα σχετικά δικαιολογητικά (τιμολόγια προμηθευτών και λοιπά) δεν έχουν εκδοθεί από τους αντισυμβαλλόμενους με την επιχείρησης προμηθευτές με ημερομηνία της λειωμένης χρήσης ή έχουν μεν εκδοθεί με τέτοια ημερομηνία, δεν έχουν όμως περιέλθει στην επιχείρηση μέχρι την 31/12.

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

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

Παράδειγμα

Η επιχείρηση την 30/12/09 έλαβε εμπορεύματα με Δελτίο Αποστολής αξίας 30.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19% από τον προμηθευτή Ν. Αργυρίου.

Η εγγραφή που θα γίνει στο τέλος της χρήσης είναι:

20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		30.000
20.01. Αγορές χρήσης		
20.01.00. Λάμπες	<u>30.000</u>	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		5.700
54.00. Φ.Π.Α		
54.00.20. Φ.Π.Α εισροών/εμπορευμάτων	<u>5.700</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		35.700
56.02. Αγορές υπό τακτοποίηση	<u>35.700</u>	

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

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		35.700
56.02. Αγορές υπό τακτοποίηση	<u>35.700</u>	
50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		35.700
50.00. Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.00. Αργυρίου	<u>35.700</u>	

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 56.03 «ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΥΠΟ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟ»

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

Παράδειγμα

Η επιχείρηση συμφώνησε με τον πελάτη της Γεωργίου να του χορηγήσει έκπτωση 5% επί του τζίρου. Αν υποθέσουμε ότι ο τζίρος κατά τη διάρκεια της χρήσης ήταν 1.500.000 ευρώ, η έκπτωση ανέρχεται σε 75.000 ευρώ.

Η εγγραφή που θα γίνει στην κλειόμενη χρήση είναι:

70. ΠΩΛΗΣΕΙΣ		75.000
70.01. Πωλήσεις εσωτερικού		
70.01.02. Εκπτώσεις πωλήσεων	<u>75.000</u>	
56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΙ		75.000
56.03. Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης	<u>75.000</u>	
Υπό διακανονισμό		

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

56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		75.000
56.03. Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης	<u>75.000</u>	
υπό διακανονισμό		
30. ΠΕΛΑΤΕΣ		75.000
30.00. Πελάτες εσωτερικού		
30.00.00. Γεωργίου	<u>75.000</u>	

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο είναι αυτό που μας βοηθάει να παρακολουθούμε σωστά και χωρίς παρεκκλίσεις την πορεία και τα αποτελέσματα διαφορετικών εταιρειών αφού για όλες υπάρχει ένας σωστός τρόπος αντιμετώπισης.

Με τη σωστή χρήση κάθε ομάδας λογαριασμών μπορούμε να εξάγουμε αποτελέσματα με ακρίβεια και σαφήνεια .

Επίσης οι Ελεγκτικοί Μηχανισμοί της χώρας μπορούν να βεβαιώσουν τις όποιες παραβάσεις μιας εταιρείας, χωρίς να χρειάζεται να ανατρέχουν στην όλη πορεία της βήμα βήμα.

Η όλη εργασία που αναπτύσσουμε παραπάνω μας βοηθάει να καταλάβουμε την χρησιμότητα και τον τρόπο αντιμετώπισης κάθε ομάδας λογαριασμών, καθώς και τον τρόπο που τους χρησιμοποιούμε μέσα από κάθε παραστατικό.

Τέλος αν έχει γίνει σωστή διαχείριση σε όλους τους λογαριασμούς μιας εταιρείας με μία και μόνη ματιά σε ένα ισοζύγιο της μπορούμε να καταλάβουμε την εξελικτική πορεία της επιχείρησης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΟΣ & ΝΟΜΙΚΟΣ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ, Εκδόσεις Έντυπες-Ηλεκτρονικές Αθήνα

ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ: θεωρητική προσέγγιση και πρακτική εφαρμογή, Αναστάσιου Σπ. Παπαναστασάτου Πειραιάς, Σταμούλης 1992

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ: ασκήσεις, λύσεις, ερωτήσεις, απαντήσεις, Νικόλαος Σ. Πομόνης, Αθήνα, Σταμούλης 1998

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ/ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ, Δικαίος Π. Καούνης Αθήνα, Σύγχρονη Εκδοτική 1999

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ Ν.3808/2009, Συντακτική Επιτροπή

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ, Φορολογική-Λογιστική & Εργατική Επιθεώρηση ΙΟΥΛΙΟΣ-ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2010

www.taxheaven.gr