

**Χρημοτοοικονομική Λογιστική**

**Ενότητα 3:** Λογιστική Αγορών

Παπαγεωργίου Γεώργιος, Έκτακτος Καθηγητής

Σχολή Τεχνολογικών Εφαρμογών

Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής

**Χρηματοδότηση**

* Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό έχει αναπτυχθεί στο πλαίσιο του εκπαιδευτικού έργου του διδάσκοντα.
* Το έργο «**Ανοικτά Ακαδημαϊκά Μαθήματα στο Τ.Ε.Ι. Θεσσαλίας**» έχει χρηματοδοτήσει μόνο την αναδιαμόρφωση του εκπαιδευτικού υλικού.
* Το έργο υλοποιείται στο πλαίσιο του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση» και συγχρηματοδοτείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο) και από εθνικούς πόρους.



**Περιεχόμενα**

[ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΑΓΑΘΩΝ 5](#_Toc426471382)

[Άσκηση 4η 5](#_Toc426471383)

[Άσκηση 5η 7](#_Toc426471384)

[Άσκηση 6η (Αγορές εμπορευμάτων εκτός Ε.Ε.) 14](#_Toc426471385)

[Άσκηση 7η (Αγορές εμπορευμάτων από χώρες της Ε.Ε. – ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) 25](#_Toc426471386)

[Παράδειγμα 8ο (Αγορές υπό τακτοποίηση) 29](#_Toc426471387)

[Παράδειγμα 9ο (Αγορές υπό τακτοποίηση) 32](#_Toc426471388)

[ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ. 35](#_Toc426471389)

[ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ 2, 6, 7 ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 35](#_Toc426471390)

[Τέλος Ενότητας 42](#_Toc426471391)

[Σημειώματα 42](#_Toc426471392)

**Σχήματα**

**Δεν βρέθηκαν καταχωρήσεις.**

**Πίνακες**

**Δεν βρέθηκαν καταχωρήσεις.**

# ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

## Άσκηση 4η

Η επιχείρηση «Βήτα» πραγματοποίησε κατά τη διάρκεια της χρήσης εκτός των άλλων και τις παρακάτω οικονομικές πράξεις:

1. **Αγορά με μετρητά**: Αγόρασε δύο κουζίνες αντί 3.000€ τη μία από τον Α. Ανδρέου με μετρητά, συντελεστής Φ.Π.Α. 23%. Τ–ΔΑ 250/12–3–201Χ
2. **Αγορά με πίστωση**: Αγόρασε 30 ψυγεία από τον προμηθευτή Β. Βασιλείου αντί 400€ το καθένα, με πίστωση και συντελεστή ΦΠΑ 23%. Τ–ΔΑ 360/8–7– 201Χ.
3. **Αγορά με γραμμάτια**: Αγόρασε από τον Γ. Γεωργίου 15 τηλεοράσεις αντί 500€ καθεμιά, συντελεστής ΦΠΑ 23%, με αποδοχή συναλλαγματικής ισόποσης αξίας λήξης 31–12–201Χ. Τ–ΔΑ 432/20–9–201Χ.
4. **Αγορά μικτή**: Αγόρασε από τον Δ. Δήμου 25 πλυντήρια αντί 200€ το ένα, συντελεστής ΦΠΑ 23%, ως εξής: Το 20% της συνολικής αξίας με μετρητά, το 30% με πίστωση και το υπόλοιπο με συναλλαγματική αποδοχής του λήξης 25–12–201Χ. Τ–ΔΑ 427/10–10–201Χ.
5. **Αγορά με μετρητά**: Αγόρασε 10 κουζίνες από τον Β. Βασιλείου αντί 250€ η καθεμιά τη μία με μετρητά. Τ–ΔΑ 605/20–10–201Χ. Επίσης κατέβαλλε για έξοδα μεταφοράς 100€, συντελεστής ΦΠΑ 23%. Φορτωτική 422/20–10–201Χ.

Να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές

Λύση

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.03 | Αγορές κουζινών |  |  |
| 20.01.03.23 | Αγορές εμπορευμάτων με Φ.Π.Α. 23% | 6.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 1.380 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 7.380 |

*Αγορά 20 κουζινών Τ–ΔΑ 250*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.01 | Αγορές ψυγείων |  |  |
| 20.01.01.23 | Αγορές ψυγείων με Φ.Π.Α. 23% | 12.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 2.760 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Β. Βασιλείου |  | 14.760 |

*Αγορά 30 ψυγείων με πίστωση Τ–ΔΑ 360*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.02 | Αγορές τηλεοράσεων |  |  |
| 20.01.02.23 | Αγορές τηλεοράσεων με Φ.Π.Α. 23% | 7.500 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 1.725 |  |
|  | 51 | Γραμμάτια πληρωτέα  |  |  |
|  | 51.00 | Γραμμάτια πληρωτέα σε € |  |  |
|  | 51.00.00 | Συναλλαγματική αποδοχής, λ.31–12–201Χ | 9.225 |

*Αγορά 15 τηλεοράσεων με συναλλαγματική Τ–ΔΑ 432*

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.00 | Αγορές πλυντηρίων |  |  |
| 20.01.00.23 | Αγορές πλυντηρίων με Φ.Π.Α. 23% | 5.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 1.150 |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 1.230 |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.01 | Δ. Δήμου |  | 1.845 |
|  | 51.00 | Γραμμάτια πληρωτέα σε € |  |  |
|  | 51.00.00 | Συναλλαγματική αποδοχής, λ.25–12–201Χ | 3.075 |

*Αγορά 25 πλυντηρίων μετρητά, πίστωση και με συναλλαγματική Τ–ΔΑ 427*

5.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.03 | Αγορές κουζινών |  |  |
| 20.01.03.23 | Αγορές κουζινών με Φ.Π.Α. 23% | .000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 1.380 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 7.380 |

*Αγορά 20 κουζινών Τ–ΔΑ 250*

## Άσκηση 5η

Η βιομηχανία παραγωγής ψυγείων «Ηλεκτρική Α.Ε.» που έχει ως αντικείμενο εργασιών το εμπόριο ηλεκτρικών ειδών αγοράζει από τη βιομηχανία «Θέρμανση Α.Ε.» 10 θερμάστρες προς 500€ την κάθε μία με Τιμολόγιο – Δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

|  |
| --- |
| Εκδότης: Θέρμανση Α.Ε. Μ. Μπότσαρη 10 Λάρισα Α.Φ.Μ.:............Πελάτης: Ηλεκτρική Α.Ε. Ερμού 25 Βόλος Α.Φ.Μ. ...............Τιμολόγιο πώλησης – Δελτίο αποστολής Νο 10Ημερομηνία: 10–02–201Χ |
| **α/α** | **Είδος** | **Μ/Μ** | **Ποσότητα** | **Τιμή** | **Αξία** |
| 1 | Θερμάστρες  | Τεμάχ. | 10 | 500 | 5.000,00 |
| Φ.Π.Α 23% | 1.150,00 |
| Συνολική Αξία | 6.150,00 |

Για την πληρωμή του εμπορεύματος γίνεται η εξής συμφωνία:

**α)** Να πληρώσει η «Ηλεκτρική Α.Ε.» στην προμηθεύτρια εταιρεία την ημέρα της παράδοσης των αγαθών το ποσό των 1.600€

**β)** Το υπόλοιπο ποσό να πληρωθεί αργότερα ως εξής: **i)** Να υπογραφούν 3 συναλλαγματικές των 1.000€ η κάθε μία από τις οποίες η μία να λήγει 20/07/201Χ, η άλλη λήγει την 20/1/201**Χ**+1 και η τελευταία λήγει την 20/7/ 201**Χ**+1. **ii)** Άλλες δύο συναλλαγματικές 500€ η καθεμία, από τις οποίες η μία να λήγει την 20/7/201Χ και η άλλη την 20/1/201**Χ**+1 και μια τελευταία με αξία 550€ που να λήγει την 20/7/ 201**Χ**+1.

Επί των συναλλαγματικών υπολογίζεται τόκος 10% ο οποίος δεν συμπεριλαμβάνεται στις συναλλαγματικές.

Να γίνουν οι λογιστικές ενέργειες που αφορούν το γεγονός αυτό.

**Λύση**

**Ι**. **Λογαριασμοί**

**51.03** «*Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ (αντίθετος λογαριασμός)*» Βλέπε παράδειγμα 3ο

**65** «***Τόκοι και συναφή έξοδα***». Στο λογαριασμό **65** καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της επιχείρησης. Στους **Λ.65.00–65.06** καταχωρούνται και οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς, καθώς και τα κάθε είδους παρεπόμενα με αυτούς έξοδα π.χ. χαρτόσημο τόκων.

Στον **Λ.65.98** «***Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα***» καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν εντάσσονται σε κάποιον από τους λοιπούς λογαριασμούς του **Λ.65**. Εξαιρούνται τα έξοδα που δεν έχουν σχέση με τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα, τα οποία καταχωρούνται στον **Λ.64.10** «***Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων***»

Οι τόκοι των δανείων, οι τόκοι υπερημερίας και οι προσαυξήσεις τόκων και δανείων, που έχουν συναφθεί για τις ανάγκες της επιχείρησης αναγνωρίζονται φορολογικά, ως δαπάνες της χρήσης για την οποία κατέστησαν δεδουλευμένες και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της όταν στο τέλος της χρήσης προσδιορίζεται το αποτέλεσμα. Αντίθετα οι τόκοι υπερημερίας και οι προσαυξήσεις που καταβάλλονται στο Δημόσιο και το ΙΚΑ (π.χ. τόκοι υπερημερίας από οφειλόμενους φόρους) δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως δαπάνες και επομένως δεν εκπίπτουν φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Οι τόκοι δανείων για αγορά ακινήτου, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά για έκπτωση από το εισόδημα της επιχείρησης εκμίσθωσης ακινήτων, εκπίπτουν όμως φορολογικά από το εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων, όταν η επιχείρηση είναι μικτή.

Τόκοι για τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης και τόκοι μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, επίσης.

Οι τόκοι της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου του **Λ.65** μεταφέρονται στο τέλος της χρήσης στη χρέωση του **Λ.80** προκειμένου να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης.

**II. Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.01 | Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού |  |  |
| 20.01.03 | Αγορές θερμαστρών |  |  |
| 20.01.03.23 | Αγορές εμπορευμάτων με Φ.Π.Α. 23% | 5.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.04 | Φ.Π.Α. εισροών εσωτερικού 23% | 1.150 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  | 6.150 |
|  | 50.00.00 | Θέρμανση Α.Ε. |  |  |

*Αγορά 10 θερμαστρών* Τ–ΔΑ *10*

Με τη συμπλήρωση και την υπογραφή των έξι συναλλαγματικών με τις πιο πάνω ονομαστικές αξίες, γίνονται οι εγγραφές:

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 50 | Προμηθευτές |  |  |
| 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
| 50.00.00 | Θέρμανση Α.Ε. | 1.600 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 1.600 |

*Καταβολή μετρητών αγοράς έναντι λ/σμού*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 50 | Προμηθευτές |  |  |
| 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
| 50.00.00 | Θέρμανση Α.Ε. | 4.550 |  |
|  | 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
|  | 51.00 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ |  |  |
|  | 51.00.01 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ λήξης 201**Χ** |  | 1.500 |
|  | 51.00.02 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ λήξης 201**Χ**+1 |  | 3.050 |

*Αποδοχή συναλλαγματικών για εξόφληση λ/σμού*

Για την αξία των συναλλαγματικών υπολογίζονται οι τόκοι ως εξής:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Υπολογισμός | Αξία τόκου | Αριθμός συναλλαγματικής |
|  | 75,00 | 1η, 2η |
|  | 150,00 | 3η, 4η |
|  | 232,50 | 5η, 6η |
| **Σύνολο τόκων** | **457,50** |  |

Ο προμηθευτής εκδίδει ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών τόκων, και το αποστέλλει στην Ηλεκτρική Α.Ε. ως εξής:

|  |
| --- |
| Εκδότης: Θέρμανση Α.Ε. Μ. Μπότσαρη 10 Λάρισα Α.Φ.Μ.:............Πελάτης: Ηλεκτρική Α.Ε. Ερμού 25 Βόλος Α.Φ.Μ. ...............Τιμολόγιο πώλησης – Δελτίο αποστολής Νο 10Ημερομηνία: 10–02–201Χ |
| **α/α** | **Είδος υπηρεσίας** | **Αξία** |
| 1 | Τόκοι των συναλλαγματικών με αριθμούς .......... | 457,50 |
| Φ.Π.Α 23% | 105,23 |
| Συνολική Αξία | 562,73 |

Με την παραλαβή του πιο πάνω τιμολόγιου η Ηλεκτρική Α.Ε. κάνει στα βιβλία της την εξής εγγραφή:

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.06 | Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 65.06.00 | Τόκοι συναλλαγματικών με Φ.Π.Α. | 457,50 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.02 | Φ.Π.Α. δαπανών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. δαπανών με 23% | 105,23 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Θέρμανση Α.Ε. |  | 562,73 |

*Καταλογισμός τόκων συναλλαγματικών*

Στο τέλος του έτους 201Χ γίνεται ο διαχωρισμός των τόκων των γραμματίων πληρωτέων σε δεδουλευμένους και μη. Δεδουλευμένοι θεωρούνται οι τόκοι μέχρι 31–12–201Χ.

Υπολογισμός των μη δεδουλευμένων τόκων

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Αριθμός Συναλλαγματικής | Υπολογισμός τόκων | Ποσό μη δεδουλευμένων τόκων |
| 1η, 2η | ) | 0,00 |
| 3η, 4η |  | 12,50 |
| 5η, 6η |  | 90,42 |
| **Σύνολο μη δεδουλευμένων** **τόκων** | 102,92 |

Με το σύνολο των μη δεδουλευμένων τόκων γίνεται η εξής εγγραφή:

5.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
| 51.03 | Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων  |  |  |
| 51.03.01 | Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ | 102,92 |  |
|  | 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
|  | 65.06 | Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
|  | 65.06.00 | Τόκοι συναλλαγματικών με Φ.Π.Α. |  | 102,92 |

*Διαχωρισμός τόκων*

Για καλύτερη κατανόηση του χειρισμού των τόκων παραθέτουμε το παρακάτω παράδειγμα.

**Παράδειγμα 4**ο

Η εταιρεία «Κατασκευαστική Α.Ε.» είχε συνάψει ένα μακροπρόθεσμο δάνειο πριν από δύο έτη, δηλαδή το έτος 201Χ–2. με επιτόκιο 20% ετησίως. Στην απογραφή της 31/12/201Χ–1 το δάνειο απεικονιζόταν στην πίστωση του **Λ.45.10.00.00** «*Δάνειο ΕΤΕ λογ. 453*» με το ποσό των 100.000€.

Το δάνειο εξοφλείται με εξαμηνιαίες τοκοχρεωλυτικές δόσεις. Το τοκοχρεωλύσιο για το πρώτο εξάμηνο του παρόντος έτους 201Χ είναι 10.000 €. Από το ποσό αυτό 6.000€ είναι οι τόκοι και το υπόλοιπο είναι το χρεολύσιο. Στο δεύτερο εξάμηνο του ιδίου έτους το τοκοχρεολύσιο είναι το ίδιο ποσό 10.000€, αλλά οι τόκοι ανέρχονται στο ποσό των 5.500€ και το χρεολύσιο στο ποσό των 4.500€.

Το τοκοχρεολύσιο του πρώτου εξαμήνου του έτους 201Χ–2 είχε καταβληθεί κανονικά την 2/7/201Χ–2 , ενώ το τοκοχρεολύσιο του δεύτερου εξαμήνου του ιδίου έτους καταβλήθηκε την 18/1/201Χ–1 (αντί της 31/12/201Χ–2). Για το χρονικό αυτό διάστημα των 18 ημερών η ΕΤΕ καταλόγισε επιπλέον τόκους 650€.

Να γίνουν οι εγγραφές.

**Ι. Λογαριασμοί**

**45** «***Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις***». Οι υποχρεώσεις μιας επιχείρησης, σύμφωνα με το χρόνο λήξης τους, διακρίνονται σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες. Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες ο χρόνος εξόφλησής τους καθορίζεται μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Οι λοιπές υποχρεώσεις της επιχείρησης, που λήγουν πριν το τέλος της επόμενης χρήσης, θεωρούνται βραχυπρόθεσμες.

Για την τακτοποίηση των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων, κατά την κατάρτιση του Ισολογισμού, εφαρμόζονται οι παρακάτω **κανόνες**:

**α)** Κάθε μακροπρόθεσμη υποχρέωση, που μετατρέπεται σε βραχυπρόθεσμη, μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό της ομάδας **5** (**Λ.50** – **5**9).

**β)** Οι ομολογίες που είναι πληρωμένες μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους **Λ.45.00**–**45.05** «*Ομολογιακά* *δάνεια σε Ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές*» και «*Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές*», στον **Λ.53.04** «*Ομολογίες πληρωτέες*».

**γ)** Τα ποσά των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων των **Λ. 45.10**–**45.99** που είναι πληρωτέα μέσα στη νέα χρήση, μεταφέρονται στους **Λ.53.17** «***Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ***» και **Λ53.18** «***Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες μέσα στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν*.**» και στη συνέχεια επαναφέρονται στους αρχικούς **Λ. 45.10 – 45.99** κατά την έναρξη της νέας χρήσης. Ο χειρισμός αυτός κρίνεται σκόπιμος, εφόσον η επιχείρηση επιθυμεί αυτή τη μεταφορά.

**δ)** Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα αποτιμώνται με βάση την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού.

Ο **λογιστικός χειρισμός** των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων περιλαμβάνει τα εξής:

Στους **Λ.45.00 – 45.05** «***Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ μη μετατρέψιμα σε μετοχές***» και «***Ομολογιακά δάνεια σε Ευρώ μετατρέψιμα σε μετοχές***», παρακολουθούνται τα δάνεια που συνάπτονται με την έκδοση ομολογιών. Η καταχώρηση των δανείων αυτών γίνεται στη τιμή στην οποία η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να εξοφλεί τις ομολογίες. Σε περίπτωση που προκύπτει διαφορά από την έκδοση των ομολογιών κάτω από το άρτιο ή από την εξόφλησή τους πάνω από το άρτιο, η διαφορά καταχωρείται στο **Λ.16.16** «***Διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών***» και υπόκεινται σε αποσβέσεις.

Στους **Λ.45.10–45.13** «***Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων***» παρακολουθούνται οι λογαριασμοί των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων προς Τράπεζες και Ταμιευτήρια, από δάνεια ή άλλες χορηγήσεις που γίνονται προς την επιχείρηση.

Στους **Λ.45.14 – 45.15** παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης προς συνδεμένες επιχειρήσεις, ενώ στους **Λ. 45.16 – 45.17** οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς τις λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει και συμμετοχικό ενδιαφέρον, επειδή διαθέτει συμμετοχές του Λ.18.01.

Στους **Λ.45.18–Λ.45.99** παρακολουθούνται οι λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης.

**52**. «***Τράπεζες– λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων***». Στον **Λ.52** παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες τραπεζικές υποχρεώσεις της επιχείρησης. Στο τέλος της χρήσης, ο κάθε λογαριασμός δανείου θα πρέπει να εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης με το υπόλοιπο που διαμορφώνεται με το ανεξόφλητο ποσό του δανείου, συμπεριλαμβανόμενων και των τόκων που δεν έχουν εξοφληθεί, μέχρι την ημέρα της απογραφής.

Στην περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση των υποχρεώσεων προς τις τράπεζες σε ξένο νόμισμα αυτές καταχωρούνται στον **Λ.81.00.04** «***Συναλλαγματικές διαφορές***», ως έκτακτα και ανόργανα έξοδα, όταν είναι χρεωστικές ή στον **Λ.81.01.04** «***Συναλλαγματικές διαφορές***», ως έκτακτα και ανόργανα έσοδα, όταν είναι πιστωτικές. Ο κανόνας αυτός των συναλλαγματικών διαφορών, κατά την αποτίμηση υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, ισχύει μόνο δεν αφορά κτήση παγίων στοιχείων, ενώ όταν αφορούν κτήση παγίων καταχωρούνται στον **Λ.16.15** «***Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για την απόκτηση πάγιων στοιχείων***».

**ΙΙ.** **Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.01 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 65.01.00 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων μη μετατρέψιμα σε μετοχές | 6.000 |  |
| 45 | Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις |  |  |
| 45.10 | Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 45.10.00 | Δάνειο ΕΤΕ λογαριασμός 453 | 4.000 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 10.000 |

*Εξόφληση χρεολύσιου α’ εξαμήνου 201Χ–2*

Την 31η–12–201Χ–2 επειδή τελειώνει η χρήση, θα πρέπει να εμφανιστεί στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών ολόκληρο το ποσό της υποχρέωσης σε δάνεια. Η υποχρέωση όμως, αφού το χρεολύσιο **4.500**€ της δόσης έληξε πρέπει να θεωρηθεί βραχυπρόθεσμη. Για το λόγο αυτό πρέπει να εγγραφεί στην πίστωση του Λ.52 και του Λ.45. Για το λόγο αυτό, η εγγραφή για τους τόκους **5.500**€ της δόσης του β’ εξαμήνου και για το χρεολύσιο **4.500**€, θα είναι:

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.01 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 65.01.00 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων μη μετατρέψιμα σε μετοχές | 5.500 |  |
| 45 | Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις |  |  |
| 45.10 | Τράπεζες – λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 45.10.00 | Δάνειο ΕΤΕ λογαριασμός 453 | 4.500 |  |
|  | 52 | Τράπεζες – λογ. βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
|  | 52.00.00 | ΕΤΕ λογ.453 λήξης χρεολυσίων |  | 10.000 |

*Χρεολύσιο β’ εξαμήνου 201Χ–2*

Οι τόκοι μεταφέρονται στη γενική εκμετάλλευση ως εξής:

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 80 | Γενική εκμετάλλευση |  |  |
| 80.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης |  |  |
| 80.00.00 | Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης 201Χ–2  | 11.500 |  |
|  | 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
|  | 65.01 | Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών υποχρεώσεων |  |  |
|  | 65.01.00 | Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών υποχρεώσεων μη μετατρέψιμα σε μετοχές |  | 11.500 |

*Μεταφορά β’ σε α’*

Την 18η–1–201Χ–1 γίνεται η εξόφληση του τοκοχρεολυσίου που είναι 10.000€ συν τους καταλογισμένους τόκους των 650€. Η εγγραφή είναι:

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 52 | Τράπεζες – λογ. βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 52.00.00 | ΕΤΕ λογ.453 λήξης χρεολυσίων | 10.000 |  |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.01 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων |  |  |
| 65.01.00 | Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ευρώ | 650 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 10.650 |

*Εξόφληση τοκοχρεολύσιου β’ εξαμήνου 201Χ–2 συν προσαυξήσεις των τόκων*

## Άσκηση 6η (Αγορές εμπορευμάτων εκτός Ε.Ε.)

Η επιχείρηση Α. Αρσενίου εισάγει από την εταιρεία BEN SA της Αμερικής 100 τηλεοράσεις αντί 200$ την κάθε μία, που υπόκεινται σε Φ.Π.Α. 23%. Σύμφωνα με τους όρους της παραγγελίας Νο16, την ημέρα της κατάθεσης του τιμολογίου στη μεσολαβούσα τράπεζα ΕΤΕ, θα αποστείλει έμβασμα στην εταιρεία BEN ύψους 15.000$ και για το υπόλοιπο ποσό των 5.000$ θα υπογραφεί συναλλαγματική κατά την ημέρα άφιξης των τηλεοράσεων και διακανονισμού της εισαγωγής στην τράπεζα.

Γεγονότα:

1. 20/5/201Χ κατατίθεται το τιμολόγιο στο υποκατάστημα της ΕΤΕ στη Νέα Υόρκη και αποστέλλεται το έμβασμα των 15.000$ με ισοτιμία 1$ = 1,2 €. Καταβάλλονται στην ΕΤΕ προμήθεια και διάφορα έξοδα τραπεζικά 100€.
2. 7/6/201Χ παραλαμβάνεται το εμπόρευμα από το τελωνείο Λάρισας και γίνεται ο διακανονισμός στην ΕΤΕ, όπου υπογράφεται συναλλαγματική για το υπόλοιπο ποσό των 5.000$ με ισοτιμία 1$ = 1,3€. Καταβάλλονται διάφορα τραπεζικά έξοδα 400€ στην ΕΤΕ.
3. 10/6/201Χ η επιχείρηση Α. Αρσενίου καταβάλλει στον εκτελωνιστή Κ. Καλούμπα 6.000€ προκειμένου να προβεί στον εκτελωνισμό των εμπορευμάτων. Εκδίδεται η απόδειξη είσπραξης Νο832.
4. 20/6/201Χ εκτελωνίζονται τα εμπορεύματα και εκδίδεται από τον εκτελωνιστή το Τ.Π.Υ. 47, το οποίο περιλαμβάνει όλα τα πραγματοποιηθέντα έξοδα και την αμοιβή του εκτελωνισμού, ως εξής:

|  |
| --- |
| Κ. Καλούμπας Εκτελωνιστής Ερμού 42 Λάρισα, Α.Φ.Μ. ...........Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Αριθμός 47Πελάτης: Α. Αρσενίου Εμπόριο ηλεκτρικών ειδών Φαρσάλων 15 Λάρισα, Α.Φ.Μ. .......Ημερομηνία: 20–6–201Χ |
| α/α | Παρασχεθείσα Υπηρεσία | Αξία | % ΦΠΑ | Φ.Π.Α |
| 1. | Αμοιβή εκτελωνισμού 100 τηλεοράσεων | 900 | 23 | 207 |
| 2. | Διάφορα έξοδα εισαγωγής (εργατικά, χαρτόσημα) | 90 | 0 | 0 |
| 3.  | Πληρωμή ΦΠΑ για λογαριασμό του πελάτη | 5.635 | 0 | 0 |
| **Σύνολα** | **6.625** |  | **207** |

**Λύση**

**Ι. Λογαριασμοί**

**32**. «***Παραγγελίες στο Εξωτερικό***». Στη χρέωση του **Λ**.**32** συγκεντρώνεται και παρακολουθείται προσωρινά, για κάθε παραγγελία χωριστά, η αξία κτήσης των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό (εκτός Ε.Ε.). Μετά την παραλαβή των εμπορευμάτων και την ολοκλήρωση της συγκέντρωσης της αξίας κτήσης τους, εγγράφεται στην πίστωση του **Λ**.**32** το ποσό της αξίας κτήσης σε χρέωση του κατάλληλου λογαριασμού της ομάδας **2**.

Στον **Λ**.**32.00** «***Παραγγελίες πάγιων στοιχείων***» παρακολουθούνται, κατά παραγγελία, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό. Τα λοιπά αγαθά που εισάγονται από το εξωτερικό παρακολουθούνται στον **Λ.32.01** «***Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων***». Στον **Λ.32** προστίθενται και προσυπολογίζονται και όλοι οι δασμοί και φόροι που καταβάλλονται κατά την εισαγωγή, καθόσον αποτελούν κόστος αγοράς του εισαγόμενου αγαθού. Ως κόστος εισαγωγής θεωρείται επίσης, και η προμήθεια του αντιπροσώπου.

Στους διάμεσους **Λ.32.02** «***Προεμβάσματα μέσω τραπεζών***», **Λ.32.03** «***Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών***» παρακολουθούνται, προαιρετικά, τα προεμβάσματα και οι ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, εφόσον ο διαχωρισμός ανά παραγγελία καθίσταται ανέφικτος. Στη συνέχεια μεταφέρονται στους **Λ.32.00** και **Λ.32.01**.

Στον **Λ.32.04** «***Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής***» καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται για να μείνουν τα προς εκτελωνισμό εμπορεύματα δεσμευμένα, σύμφωνα με τους κανόνες περί εισαγωγών που ισχύουν.

Ο υπολογισμός της αξίας των αγορών από το εξωτερικό, γίνεται ως εξής:

Ανεξάρτητα από τον τρόπο διακανονισμού της συναλλαγματικής τους αξίας, υπολογίζεται, με βάση την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος, η αξία των εισαγωγών. Η ημέρα αυτή συμπίπτει με την ημερομηνία της εκκαθάρισης της τράπεζας που μεσολαβεί για την εισαγωγή. Μόλις παραλαμβάνονται τα αγαθά από το εξωτερικό, προϋπολογίζονται όσα από τα ειδικά έξοδα αγοράς δεν έχουν πληρωθεί ακόμα και στη συνέχεια χρεώνεται η ομάδα **2** σε πίστωση του **Λ.32.90** «***Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο/αντίθετος λογαριασμός***» με υπολογισμό ανάλογο του Λ.**32.01**. Στη συνέχεια, όταν καταβάλλονται τα έξοδα αυτά, χρεώνεται ο **Λ.32.90** σε πίστωση του **Λ.38.00** και οι μικροδιαφορές που προκύπτουν μεταφέρονται στους υπο – λογαριασμούς της ομάδας **2**.

**ΙΙ. Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων, παραγγελία Νο | 18.000 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 18.000 |

*Έμβασμα στην ΒΕΝ για την παραγγελία Νο ...(15.000 1,2€ )*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων, παραγγελία Νο | 100 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 100 |

*Προμήθειες ΕΤΕ για την παραγγελία Νο ...(15.000 1,2€ )*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων, παραγγελία Νο | 6.500 |  |
|  | 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
|  | 51.01 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν. |  |  |
|  | 51.01.00 | Συναλλαγματική πληρωτέα σε Ξ.Ν. |  | 6.500 |

*Αποδοχή συναλλαγματικής για την παραγγελία Νο ...(5.000 1,3€ )*

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων, παραγγελία Νο | 400 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 400 |

*Προμήθειες και έξοδα κατά το διακανονισμό εισαγωγής την παραγγελία Νο ...*

5.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
| 35.00 | Εκτελωνιστές – λογαριασμοί προς απόδοση |  |  |
| 35.00.00 | Κ. Καλούμπας | 6.000 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 6.000 |

*Καταβολή μετρητών στον εκτελωνιστή*

6.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων, παραγγελία Νο | 990 |  |
|  | 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
|  | 35.00 | Εκτελωνιστές – λογαριασμοί προς απόδοση |  |  |
|  | 35.00.00 | Κ. Καλούμπας |  | 990 |

*Καταβολή μετρητών στον εκτελωνιστή*

Μετά τις παραπάνω εγγραφές οι κινούμενοι λογαριασμοί παρουσιάζονται ως εξής:

 Λ.32.01.00 Λ.51.01.00 Λ.35.00.00

 18.000 6.500 6.000

 100 990

 6.500

 400 **5.010**

 990

 **25.990**

7.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Τηλεοράσεις |  |  |
| 20.00.23 | Εισαγωγές με ΦΠΑ 23%  | 24.500 |  |
| 20.00.00 | Εισαγωγές χωρίς ΦΠΑ | 90 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος προστιθέμενης αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών/εισαγωγών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. εισαγωγών με 23% | 5.842 |  |
|  | 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
|  | 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
|  | 32.01.00 | Εισαγωγές εμπορευμάτων  |  | 25.990 |
|  | 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
|  | 35.00 | Εκτελωνιστές – λ/σμοί προς απόδοση |  |  |
|  | 35.00.00 | Κ. Καλούμπας |  | 4.442 |

*Καταβολή μετρητών στον εκτελωνιστή*

**Παράδειγμα 5**ο

Η εταιρεία ΜΑΒΙΚΟ ΑΕ που έχει αντικείμενο εργασιών παραγωγή νήματος, Λάρισα Κισσάβου 10, παρήγγειλε από τον οίκο PDF Ν. Ζηλανδίας 10.000 κιλά μαλλιού, αντί συνολικού τιμήματος 40.000$ Η.Π.Α.. Την ίδια μέρα που έγινε η παραγγελία, στάλθηκε έμβασμα από την εταιρεία ΜΑΒΙΚΟ Α.Ε. για λογαριασμό του οίκου PDF 10.000$. Η ισοτιμία 1$ = 1,19€. Επίσης καταβλήθηκαν στην τράπεζα ΕΤΕ μέσω της οποίας έγινε το έμβασμα, 900€ για προμήθεια αντιπροσώπου εξωτερικού και 250€ για εμβαστικά και λοιπές προμήθειες της τράπεζας.

**Ι. Λογαριασμοί**

**24 «*Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας*».** Πρώτες και βοηθητικές ύλες είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά η επιχείρηση με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων. Υλικά συσκευασίας είναι τα υλικά αγαθά που η επιχείρηση αποκτά προκειμένου να τα χρησιμοποιήσει στην επεξεργασία και στη συσκευασία των προϊόντων που παράγει. Τέτοια υλικά είναι, για παράδειγμα, τα πλαστικά μπουκάλια που συσκευάζονται το γάλα, το γιαούρτι, τα αναψυκτικά, εφόσον αυτά δεν είναι επιστρεπτέα ούτε επαναχρησιμοποιήσιμα από την επιχείρηση, επομένως δεν έχουν κάποια ιδιαίτερη χρέωση και δεν ενσωματώνονται στο κόστος του κύριου προϊόντος. Τα υλικά συσκευασίας θεωρούνται απαραίτητα για την ολοκλήρωση της παραγωγής του προϊόντος. Το χαρακτηριστικό των υλικών συσκευασίας είναι η μία και μόνη χρήση τους. Τα υλικά συσκευασίας κοστολογούνται κανονικά όπως οι πρώτες ύλες.

Η λειτουργία του **Λ.24** είναι ίδια με αυτή του **Λ.20** «*Εμπορεύματα*» (βλέπε άσκηση 2η).

Η αποτίμηση των αποθεμάτων των πρώτων και βοηθητικών υλών ακολουθούν τους κανόνες αποτίμησης των αποθεμάτων (π.χ. εμπορεύματα) και καταγράφονται στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών κατ’ είδος και κατ’ αξία χωριστά.

**81** «***Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα***». Στον **Λ.81** καταχωρούνται κατά είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσης, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Στον **Λ.81.00** «***Έκτακτα και ανόργανα έξοδα***» καταχωρούνται κατά είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν μόνο την τρέχουσα χρήση. Τα έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις καταχωρούνται στον **Λ.82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων»**. Ειδικότερα για τα φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις διευκρινίζεται ότι αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια, καταχωρούνται στον **Λ.81.00** «***Έκτακτα και ανόργανα έξοδα***».

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές από την είσπραξη απαιτήσεων ή εξόφληση υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης στον **Λ.81.00.04 «*Συναλλαγματικές διαφορές*»**. Στο τέλος της χρήσης, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα με εξαίρεση τα δάνεια και τις πιστώσεις που λαμβάνονται για τη χρηματοδότηση πάγιων στοιχείων.

**86** «***Αποτελέσματα χρήσης***». Ο **Λ.86** χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης κατά την εξαγωγή του αποτελέσματος. Ο **Λ.86** χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) . Στον λογαριασμό αυτό μεταφέρονται, στο τέλος της χρήσης, τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετισθούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - ανάπτυξης και διάθεσης. Επίσης, στον **Λ.86** μεταφέρονται τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα – έξοδα), τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα και οι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις των παγίων. Από το συσχετισμό των πιο πάνω στοιχείων προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης πριν την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα κέρδη.

Ο υπολογαριασμός **86.99** «***Καθαρά αποτελέσματα χρήσης***» χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του **Λ.86** και από το συσχετισμό των υπολοίπων αυτών προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα, τα οποία τελικά μεταφέρονται στον Λ.88 «Αποτελέσματα για διάθεση»

Η λειτουργία του **Λ.86** είναι συνοπτικά η παρακάτω:

**Εγγράφουμε στη χρέωση**

* Τις μικτές ζημιές εκμετάλλευσης της κλειόμενης χρήσης σε πίστωση του **Λ.80.01** «***Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης***»
* Τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών – ανάπτυξης και διάθεσης, σε πίστωση των εξής λογαριασμών αντίστοιχα: **Λ.80.02.00 «*Έξοδα διοικητικής* *λειτουργίας*», Λ.80.02.01 «*Έξοδα λειτουργίας ερευνών – ανάπτυξης*», Λ.80.02.02 «*Έξοδα λειτουργίας διάθεσης*»**
* Τις διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, σε πίστωση των εξής λογαριασμών αντίστοιχα: **Λ.80.02.04 «*Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων*», Λ.80.02.05 «*Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων*», Λ.80.02.06 «*Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα*»**.
* Τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, σε πίστωση του **Λ.81.00** «***Έκτακτα και ανόργανα έξοδα***»
* Τις έκτακτες ζημιές, σε πίστωση του **Λ.81.02 «*Έκτακτες ζημιές*»**
* Τα έξοδα των προηγούμενων χρήσεων, σε πίστωση του **Λ.82.00 «*Έξοδα προηγούμενων χρήσεων*»**
* Τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, σε πίστωση του **Λ.83 «*Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους*»**
* Τις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων, σε πίστωση του **Λ.85 «*Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος*».**
* Τα καθαρά κέρδη, σε πίστωση του **Λ.88 «*Αποτελέσματα για διάθεση*»**

**Εγγράφουμε στην πίστωση**

* Τα μικτά κέρδη εκμετάλλευσης, σε χρέωση του **Λ.80.01 «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης*»**
* Τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμετάλλευσης, σε χρέωση του **Λ.80.03.00 «*Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης*»**
* Τα έσοδα από συμμετοχές, σε χρέωση του **Λ.80.03.01 «*Έσοδα συμμετοχών*»**
* Τα έσοδα χρεογράφων, σε χρέωση του **Λ.80.03.02 «*Έσοδα χρεογράφων*»**
* Τα κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων, σε χρέωση του **Λ.80.03.03 «*Κέρδη πώλησης συμμετοχών και χρεογράφων*»**
* Τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα, σε χρέωση του **Λ.80.03.04 «*Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα*»**
* Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, σε χρέωση του **Λ.81.01 «*Έκτακτα και ανόργανα έσοδα*»**
* Τα έκτατα κέρδη, σε χρέωση του **Λ.81.03 «*Έκτακτα κέρδη*»**
* Τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, σε χρέωση του **Λ.82.01 «*Έσοδα προηγούμενων χρήσεων*»**
* Τα έσοδα και τις προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, σε χρέωση του **Λ.84 «*Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων*»**
* Τις ενδεχόμενες καθαρές ζημιές, σε χρέωση του **Λ.88.01 «*Ζημιές χρήσης*»**

**ΙΙ. Εγγραφές**

**Ενέργειες**

Η τράπεζα εκδίδει ένα εκκαθαριστικό σημείωμα με τα εξής ποσά:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Συνάλλαγμα $10.000 | 11.900 |  |
| Προμήθεια αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού | 900 |  |
| Σύνολο  | 12.800 | 12.800 |
| Εμβαστικά και προμήθεια τράπεζας |  | 250 |
| Σύνολο |  | 13.050 |

Με το παραστατικό το εκκαθαριστικό σημείωμα της τράπεζας, γίνεται η εξής εγγραφή:

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων Νο ... | 12.800 |  |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.98 | Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα |  |  |
| 65.98.99 | Διάφορα έξοδα τραπεζών | 250 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 13.050 |

*Ως εκκαθαριστικό σημείωμα ΕΤΕ*

**1ο Γεγονός**

Το νήμα της Ν. Ζηλανδίας έφτασε στο τελωνείο της Λάρισας. Γίνεται διακανονισμός και καταβάλλεται στη τράπεζα το αντίτιμο της εξόφλησης άλλων 10.000$, από την οφειλή, με ισοτιμία 1$ = 1,22€. Καταβλήθηκαν επί πλέον στην τράπεζα που διενήργησε τον διακανονισμό 250€, για προμήθειες και λοιπά έξοδα.

**Ενέργεια**

**α)** Για την εξόφληση των 10.000$ καταβλήθηκαν στην τράπεζα 12.200€ (10.0001,22). Επίσης, καταβλήθηκαν για προμήθειες και λοιπά τραπεζικά έξοδα 250€, συνολικά 12.450€. Με αποδεικτικό εγγραφής το εκκαθαριστικό σημείωμα της τράπεζας, γίνεται η εξής εγγραφή:

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων Νο ... | 12.200 |  |
| 65 | Τόκοι και συναφή έξοδα |  |  |
| 65.98 | Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα |  |  |
| 65.98.99 | Διάφορα έξοδα τραπεζών | 250 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 12.450 |

*Ως εκκαθαριστικό σημείωμα ΕΤΕ*

**β)** Το υπόλοιπο ποσό της αξίας του νήματος που είναι 20.000$ παραμένει «επί πιστώσει». Η ισοτιμία είναι 1$ = 1,22€ επομένως η «επί πιστώσει» αξία του νήματος είναι 24.400 = 20.0001,22. Για το ποσό αυτό γίνεται η πιο κάτω εγγραφή:

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων Νο ... | 24.400 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.01 | Προμηθευτές εξωτερικού |  |  |
|  | 50.01.00 | Οίκος PDF |  | 24.400 |

*Καταλογισμός της επί πιστώσει υπόλοιπης αξίας*

**2ο Γεγονός**

Η εταιρεία ΜΑΒΙΚΟ ΑΕ υπογράφει μια συναλλαγματική ονομαστικής αξίας 20.000$ σε διαταγή του οίκου PDF λήξης 20/01/201Χ+1 με την ίδια ισοτιμία δολαρίου – ευρώ.

**Ενέργεια**

Με αποδεικτικό τη φωτοτυπία της συναλλαγματικής γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

4.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 50 | Προμηθευτές |  |  |
| 50.01 | Προμηθευτές εξωτερικού |  |  |
| 50.01.00 | Οίκος PDF | 24.400 |  |
|  | 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
|  | 51.01 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν. |  |  |
|  | 51.01.00 | Συναλλαγματική πληρωτέα σε $ |  | 24.400 |

*Αποδοχή συναλλαγματικής αξίας 20.000$*

**3ο Γεγονός**

**α)** Ο εκτελωνιστής Κ. Παππάς εκδίδει το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, που αφορά την εισαγωγή, ως εξής:

|  |
| --- |
| Κ. Παππάς ΕκτελωνιστήςΦαρσάλων 51 ΛάρισαΤιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νο 15Ημερομηνία: Πελάτης: ΜΑΒΙΚΟ Α.Ε. |
| **α/α** | **Είδος υπηρεσίας** | **Αξία** | **ΦΠΑ** |
| 1 | Εργατικά και λοιπά έξοδα για λογαριασμό του πελάτη | 200,00 | 0,00 |
| 2 | Χαρτόσημα διάφορα για λογαριασμό του πελάτη | 25,00 | 0,00 |
| 3 | Διάφορα έξοδα | 550,00 | 126,50 |
| 4 | Πληρωμή ΦΠΑ εισαγωγής για λογαριασμό του πελάτη | 4.360,50 | 0,00 |
| 5 | Αμοιβή εκτελωνισμού | 250,00 | 57,50 |
| **Συνολική αξία**  | **5385,50** | **184,00** |

Με στοιχεία το πρωτότυπο του τιμολογίου και τα υπόλοιπα έγγραφα του εκτελωνισμού, γίνεται η εξής εγγραφή:

5.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων Νο ... | 5.569,50 |  |
|  | 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
|  | 35.00 | Εκτελωνιστές λ/σμοί για απόδοση |  |  |
|  | 35.00.00 | Εκτελωνιστής Κ. Παππάς |  | 5.569,50 |

*Εκτελωνισμός με ΤΠΥ Νο 15*

**β)** Έχει ολοκληρωθεί η εισαγωγή και ακολουθεί ο διαχωρισμός των δαπανών που υπόκεινται σε ΦΠΑ. Με βάση τα παραστατικά του εκτελωνισμού, ο λογιστής της επιχείρησης συντάσσει την πιο κάτω αθεώρητη κατάσταση εισαγωγής:

|  |
| --- |
| **ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ** |
| Αξία εισαγωγής υποκείμενη σε ΦΠΑ 23% | 19.758,70 |
| Αξία εισαγωγής απαλλασσόμενη του ΦΠΑ | 30.666,30 |
| ΦΠΑ εισαγωγών και πρώτων υλών | 4.544,50 |
| **Σύνολο** | **54.969,50** |

Ο **Λ**.**32.01.00** «***Εισαγωγή Νο***..» έχει μέχρι στιγμής την εξής εικόνα:

 Λ. 32.01.00

 (1)12.800,00

 (2) 12.200,00

 (3) 24.400,00

 (5) 5.569,50

 54.969,50

Με βάση την κατάσταση εισαγωγής γίνεται η εξής εγγραφή (Νο**6**) εξίσωσης του **Λ.32.01.00**

6.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 24 | Α & Β ύλες – Υλικά συσκευασίας |  |  |
| 24.02 | Εισαγωγές Α & Β υλών – Υλικών συσκευασίας |  |  |
| 24.02.00 | Εισαγωγές από τρίτες χώρες |  |  |
| 20.02.00.23 | Εισαγωγές με ΦΠΑ 23% | 19.758,70 |  |
| 20.02.00.00 | Εισαγωγές μη υποκείμενες σε ΦΠΑ | 30.666,30 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.03 | Φ.Π.Α. Εισαγωγών |  |  |
| 54.00.03.23 | Φ.Π.Α. Εισαγωγών με 23% | 4.544,50 |  |
|  | 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
|  | 32.01 | Παραγγελίες κυκλ/ρούντων στοιχείων |  |  |
|  | 32.01.00 | Εισαγωγή εμπορευμάτων Νο ... |  | **54.969,50** |

*Ολοκλήρωση εισαγωγής*

**4ο Γεγονός**

Την 31η–12–201Χ γίνεται η αποτίμηση του συναλλάγματος σε €, με βάση την τρέχουσα τιμή πώλησης του $ την ημέρα αυτή, που είναι 1$ = 1,26€.

**Ενέργειες**

**α)** Το καθολικό του **Λ.51.01.00** «***Γραμμάτια πληρωτέα σε $***» έχει πιστωτικό υπόλοιπο 24.400 (=20.000$ 1,22). Η υποχρέωση όμως της επιχείρησης ΜΑΒΙΚΟ προς την PDF την 31η–12–201Χ είναι 25.200 (=20.000$ 1,26). Η διαφορά 25.200–24.400=800€ αποτελεί «**συναλλαγματική διαφορά**». Η αποτύπωση αυτή της διαφοράς γίνεται στα βιβλία με την πιο κάτω εγγραφή:

7.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 81 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
| 81.00 | Έκτακτα και ανόργανα έξοδα |  |  |
| 81.00.04 | Συναλλαγματικές διαφορές | 800 |  |
|  | 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
|  | 51.01 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν. |  |  |
|  | 51.01.00 | Συναλλαγματική πληρωτέα σε $ |  | 800 |

*Καταλογισμός συναλλαγματικής διαφοράς*

**β)** Στη συνέχεια το χρεωστικό υπόλοιπο του **Λ.81.00.04** μεταφέρεται για εξίσωση στον **Λ.86** «***Αποτελέσματα χρήσης***», προκειμένου να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα, με την εγγραφή:

8.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 86 | Αποτελέσματα χρήσης |  |  |
| 86.02 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
| 86.02.07 | Έκτακτα και ανόργανα έξοδα | 800 |  |
|  | 81 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
|  | 81.00 | Έκτακτα και ανόργανα έξοδα |  |  |
|  | 81.00.04 | Συναλλαγματικές διαφορές |  | 800 |

*Ζημιές από αποτίμηση συναλλάγματος*

**5ο Γεγονός**

Την 20/01/201Χ+1 η ΜΑΒΙΚΟ πληρώνει τη συναλλαγματική που εκχωρήθηκε από την PDF. Η ισοτιμία την ημέρα αυτή είναι: 1$ = 1,27€. Η εγγραφή που πρέπει να γίνει είναι η εξής:

9.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 81 | Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα |  |  |
| 81.00 | Έκτακτα και ανόργανα έξοδα |  |  |
| 81.00.04 | Συναλλαγματικές διαφορές | 25.200 |  |
| 51 | Γραμμάτια πληρωτέα |  |  |
| 51.01 | Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν. |  |  |
| 51.01.00 | Συναλλαγματική πληρωτέα σε $ | 200 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.03 | Καταθέσεις όψης σε € |  |  |
|  | 38.03.00 | Λ/σμός Νο .... |  | 25.400 |

*Πληρωμή συναλλαγματικής αποδοχής*

## Άσκηση 7η (Αγορές εμπορευμάτων από χώρες της Ε.Ε. – ενδοκοινοτικές αποκτήσεις)

Η επιχείρηση Άλφα αποφάσισε να εισάγει από τη Γερμανία εμπορεύματα αξίας 20.000€. Για το λόγο αυτό την 15η Μαΐου 201Χ άνοιξε στην ΕΤΕ ισόποση πίστωση, με σκοπό όταν κατατεθεί το τιμολόγιο στην τράπεζα, να γίνει και η εξόφλησή του. Τα εμπορεύματα φθάνουν την 17η Μαΐου και κατατίθεται το τιμολόγιο Νο 258 στην ΕΤΕ το οποίο και εξοφλείται. Τα εμπορεύματα υπόκεινται σε ΦΠΑ 23%.

Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές

**Λύση**

**Ι. Λογαριασμοί**

**35** «***Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων***». Στους υπολογαριασμούς του **Λ.**35 παρακολουθούνται οι διαχειριστικού χαρακτήρα απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας από τους υπαλλήλους και λοιπούς της συνεργάτες, οι οποίες απαιτήσεις προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ’ αυτούς προσωρινά. Οι προκαταβολές αφορούν την εκτέλεση συγκεκριμένου έργου (π.χ. εκτελωνισμός).

Η **λειτουργία** του **Λ.35** έχει ως εξής: **Χρεώνεται** με τα ποσά που καταβάλλονται στους προσωρινούς διαχειριστές της επιχείρησης, ενώ **πιστώνεται** με αντίστοιχη χρέωση των κατά περίπτωση λογαριασμών π.χ. αποθεμάτων (όταν αγοράζονται εμπορεύματα), εξόδων (όταν εκτελείται κάποιο έργο).

Επίσης οι πιστώσεις που ανοίγονται στις τράπεζες για λογαριασμό συνεργατών (αντιπροσώπων ή παραγγελιοδόχων) της επιχείρησης μπορούν να παρακολουθούνται στον **Λ. 35.04** «***Πιστώσεις υπέρ τρίτων***».

Οι πάγιες προκαταβολές (π.χ. ποσά που καταβάλλονται σε διαχειριστές) παρακολουθούνται στον **Λ**. **35.03** «***Πάγιες προκαταβολές***». Περιπτώσεις πάγιων προκαταβολών παρουσιάζονται π.χ. στα εργοτάξια, στα κινητά συνεργεία ή στη συγκέντρωση γεωργικών προϊόντων, καθώς επίσης και στην αντιμετώπιση μικροεξόδων.

**ΙΙ. Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
| 35.04 | Πιστώσεις υπέρ τρίτων |  |  |
| 35.04.00 | ΕΤΕ | 20.000 |  |
|  | 38 | Χρηματικά διαθέσιμα |  |  |
|  | 38.00 | Ταμείο |  | 20.000 |

*Άνοιγμα πίστωσης στην* ΕΤΕ

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
| 32.01 | Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων |  |  |
| 32.01.00 | Παραγγελία Νο27 | 20.000 |  |
|  | 35 | Λογαριασμοί διαχείρησης προκαταβολών και πιστώσεων |  |  |
|  | 35.04 | Πιστώσεις υπέρ τρίτων |  |  |
|  | 35.04.00 | ΕΤΕ |  | 20.000 |

*Εξόφληση τιμολογίου*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.03 | Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις |  |  |
| 20.03.23 | Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις με 23% | 20.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.44 | Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων 23% | 4.600 |  |
|  | 32 | Παραγγελίες στο εξωτερικό |  |  |
|  | 32.01 | Παραγγελίες κυκλ/ρούντων στοιχείων |  |  |
|  | 32.01.00 | Παραγγελία Νο27 |  | 20.000 |
|  | 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη |  |  |
|  | 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
|  | 54.00.80 | Οφειλ. ΦΠΑ ενδοκ. αποκτήσεων |  |  |
|  | 54.00.80.44 | Ενδοκ. αποκτήσεις με 23% |  | 4.600 |

 *Μεταφορά του Λ.32 και Λ.20 και υπολογισμός* ΦΠΑ

**Παράδειγμα 6**ο (Επιστροφές αγορών)

Την 15η Μαρτίου 201Χ η επιχείρηση Π. Μελά αγόρασε από τον Α. Τρυφίδη εμπορεύματα (είδος Α 6.000€ συντελεστής ΦΠΑ 23% και είδος Β 2.000€ συντελεστής ΦΠΑ 13%) με πίστωση, σύμφωνα με το ΤΔΑ Νο 47.

Την 16η Μαρτίου 201Χ η επιχείρηση Π. Μελά επιστρέφει ένα μέρος των παραπάνω αγορασθέντων εμπορευμάτων ως ακατάλληλα. Τα επιστραφέντα εμπορεύματα έχουν αξία, ως εξής: είδος Α 1.000€ και είδος Β 1.500€. Για την επιστροφή αυτή εκδίδεται τα δελτίο αποστολής Νο 107.Η επιχείρηση Α. Τρυφίδη εκδίδει το πιστωτικό τιμολόγιο Νο62, το οποίο παραλαμβάνεται από την επιχείρηση Π. Μελά την ίδια μέρα.

Ζητείται να γίνει η λογιστική απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων

**Λύση**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 6.000 |  |
| 20.01 | Είδος B |  |  |
| 20.01.13 | Αγορές με ΦΠΑ 13% | 2.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% | 1.380 |  |
| 54.00.20.13 | Φ.Π.Α. αγορών με 13% | 260 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Α. Τρυφίδης |  | 9.640 |

 *Αγορά ως* ΤΔΑ *Νο 147*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 50 | Προμηθευτές |  |  |
| 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
| 50.00.00 | Α. Τρυφίδης | 2.925 |  |
|  | 20 | Εμπορεύματα |  |  |
|  | 20.00 | Είδος Α |  |  |
|  | 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% |  | 1.000 |
|  | 20.01 | Είδος B |  |  |
|  | 20.01.13 | Αγορές με ΦΠΑ 13% |  | 1.500 |
|  | 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη |  |  |
|  | 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
|  | 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
|  | 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% |  | 230 |
|  | 54.00.20.13 | Φ.Π.Α. αγορών με 13% |  | 195 |

*Επιστροφή ως* Π.Τ*. Νο62*

**Παράδειγμα 7**ο (Εκπτώσεις αγορών)

Η επιχείρηση Α. Δελής αγόρασε με πίστωση από τον Δ. Ζωΐδη εμπορεύματα με την ανάλυση που ακολουθεί:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Είδος**  | **Καθαρή αξία**  | **Συντελεστής ΦΠΑ** | **Έκπτωση %** |
| Είδος Α | 30.000€ | 23% | 5% |
| Είδος Β | 50.000€ | 13% | 10% |

Για την αγορά εκδόθηκε το ΤΔΑ 23.

Στο τέλος της χρήσης ο προμηθευτής Δ. Ζωΐδης χορήγησε γενική έκπτωση στην επιχείρηση 5%, λόγω ύψους κύκλου εργασιών με το πιστωτικό τιμολόγιο Νο203/ 31-12-201Χ.

Ζητείται να γίνει η λογιστική απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων.

**Λύση**

**Ι. Λογαριασμοί**

20.98 «***Εκπτώσεις εμπορευμάτων***», 24.98 «***Εκπτώσεις αγορών α΄ - β΄ υλών υλικών συσκευασίας***», 28.98 «***Εκπτώσεις αγορών υλικών συσκευασίας***» πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγούμενες εκπτώσεις επί των αγορών, χωριστά ανά συντελεστή ΦΠΑ, όταν η διάκριση κατ’ είδος αγορών είναι αδύνατη.

Οι εκπτώσεις αγορών μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς. Στις περιπτώσεις όμως, που οι εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατόν να να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους υπολογαριασμούς των κατά είδος αποθεμάτων.

Στο τέλος της χρήσης, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών των εκπτώσεων μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς 20.01 «***Αγορές χρήσης εμπορευμάτων***», 24.01 «***Αγορές χρήσης α΄ – β΄ υλών – υλικών συσκευασίας***», 28.01 «***Αγορές χρήσης ειδών συσκευασίας***».

**ΙΙ. Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 28.500 |  |
| 20.01 | Είδος B |  |  |
| 20.01.13 | Αγορές με ΦΠΑ 13% | 45.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% | 3.705 |  |
| 54.00.20.13 | Φ.Π.Α. αγορών με 13% | 10.350 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Δ. Ζωΐδης |  | 87.555 |

 *Αγορά ως* ΤΔΑ *Νο 23*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 50 | Προμηθευτές |  |  |
| 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
| 50.00.00 | Δ. Ζωΐδης | 4.670 |  |
|  | 20 | Εμπορεύματα |  |  |
|  | 20.98 | Εκπτώσεις αγορών Είδος Α |  |  |
|  | 20.98.23 | Εκπτώσεις αγορών με ΦΠΑ 23% |  | 1.500 |
|  | 20.98.13 | Εκπτώσεις αγορών με ΦΠΑ 13% |  | 2.500 |
|  | 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
|  | 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
|  | 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
|  | 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% |  | 345 |
|  | 54.00.20.13 | Φ.Π.Α. αγορών με 13% |  | 325 |

 *Έκπτωση ως* ΠΤ *Νο 203*

Στο τέλος της χρήσης γίνεται η μεταφορά των εκπτώσεων στις αγορές, ως εξής:

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.98 | Εκπτώσεις αγορών Είδος Α |  |  |
| 20.98.23 | Εκπτώσεις αγορών με ΦΠΑ 23% | 1.500 |  |
| 20.98.13 | Εκπτώσεις αγορών με ΦΠΑ 13% | 2.500 |  |
|  | 20 | Εμπορεύματα |  |  |
|  | 20.00 | Είδος Α |  |  |
|  | 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% |  | 1.500 |
|  | 20.01 | Είδος B |  |  |
|  | 20.01.13 | Αγορές με ΦΠΑ 13% |  | 2.500 |

*Μεταφορά εκπτώσεων στις αγορές*

## Παράδειγμα 8ο (Αγορές υπό τακτοποίηση)

Την 25η Ιανουαρίου 201Χ η επιχείρηση αγοράζει από τον προμηθευτή Α. Άλφα εμπορεύματα (Είδος Α 2.000 μονάδες και αρχικά συμφωνηθείσα τιμή μονάδας 3€) με πίστωση. Η παραλαβή των εμπορευμάτων γίνεται την ίδια μέρα, με το ΔΑ Νο 205.

Την 20η Φεβρουαρίου 201Χ λαμβάνεται από την επιχείρηση το τιμολόγιο του προμηθευτή Νο308 με συνολική αξία 6.200€ πλέον ΦΠΑ 23%.

Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές

**Λύση**

**Ι. Λογαριασμοί**

**56**. «***Μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού***». Στους μεταβατικούς λογαριασμούς του παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσης που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσης, που πραγματοποιούνται αλλά δεν πληρώνονται μέσα στη χρήση και δεν είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, καθόσον δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσης.

Λ. 56.00. Στην πίστωση του Λ.56.00 «***Έσοδα επόμενων χρήσεων***» μεταφέρονται από τους υπολογαριασμούς της **ομάδας** 7 όσα έσοδα δεν αφορούν την κλειόμενη χρήση.

Η ανάλυση του Λ.56.00 σε τριτοβάθμιους ή τεταρτοβάθμιους είναι αντίστοιχη με αυτή των λογαριασμών των εσόδων.

**Λ.56.01**. Στην πίστωση του Λ.56.01 «***Έξοδα χρήσης δουλευμένα***» καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των λογαριασμών εξόδων της **ομάδας** 6, τα έξοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα σ’ αυτή και τα οποία δεν είναι απαιτητά από τους δικαιούχους (π.χ. δουλευμένοι τόκοι δανείων, δαπάνες ΔΕΗ)

**Λ.56.02**. Στον Λ.56.02 «***Αγορές υπό τακτοποίηση***» παρακολουθούνται οι υπό τακτοποίηση αγορές αγαθών στην περίπτωση που τα τιμολόγια αγοράς δεν περιέρχονται στην επιχείρηση κατά την παραλαβή των αγαθών.

**Λ.56.03**. Στην πίστωση του Λ.56.03 «***Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό***» καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των Λ.70 – 73 οι εκπτώσεις επί πωλήσεων που δικαιούνται οι πελάτες της επιχείρησης. Ο χειρισμός αυτός γίνεται κατά την περίπτωση που το ύψος των εκπτώσεων επί των πωλήσεων δεν είναι γνωστό. Οι εκπτώσεις αυτές, όταν κατά την επόμενη χρήση οριστικοποιούνται, μεταφέρονται από τον Λ.56.03 στους προσωπικούς λογαριασμούς των δικαιούχων πελατών.

Τέλος, τα μικρο υπόλοιπα που προκύπτουν στους Λ.56.01 και Λ.56.03 κατά την τακτοποίησή τους, μέσα στη νέα χρήση, μεταφέρονται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς του Λ.82 «***Έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων***».

**58**. «***Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής***» Ο Λ.**58** αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες της επιχείρησης. Ο λογιστικός χειρισμός των υπολογαριασμών του Λ.58 στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. τέλος του μήνα ή τριμήνου), έχει ως εξής:

Πιστώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές (π.χ. αγορές που συνοδεύονται μόνο με δελτίο αποστολής), σε χρέωση των λογαριασμών της **ομάδας 2**.

Πιστώνονται με τα προϋπολογισμένα έξοδα, σε χρέωση των λογαριασμών των **ομάδων 6 και 8**.

Χρεώνονται με τα προϋπολογισμένα έσοδα (π.χ. πραγματοποιηθείσες επιχορηγήσεις), σε πίστωση των λογαριασμών των **ομάδων 7 και 8**.

Η χρέωση ή η πίστωση των αναλυτικών λογαριασμών του Λ. 58, που ακολουθεί το λογισμό των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, γίνεται κατά το διακανονισμό τους, με πίστωση ή χρέωση των λογαριασμών των χρηματικών διαθέσιμων ή των προσωπικών λογαριασμών των τρίτων, ή κατά το λογισμό των αποσβέσεων και των προβλέψεων με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών του ισολογισμού.

Στο τέλος της χρήσης ο Λ.**58** εξισώνεται μεταφέροντας το υπόλοιπό στους Λ.**36** «***Μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού***» ή Λ.**56** «***Μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού***», αντίστοιχα.

Αν κατά τη διάρκεια της χρήσης διαπιστωθεί ότι τα προϋπολογισμένα ποσά, που λογίστηκαν, χρειάζεται να τροποποιηθούν, οι τροποποιήσεις γίνονται έτσι ώστε τα ποσά που λογίζονται να είναι ίσα με τα ποσά που πραγματοποιούνται.

**ΙΙ. Εγγραφές**

**1ος Χειρισμός**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 6.000 |  |
|  | 56 | Μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού |  |  |
|  | 56.02 | Αγορές υπό τακτοποίηση |  | 6.000 |

*Παραλαβή εμπορευμάτων με* ΔΑ *Νο205*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 200 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% | 1.426 |  |
| 56 | Μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού |  |  |
| 56.02 | Αγορές υπό τακτοποίηση | 6.000 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Α. Άλφας |  | 7.626 |

*Παραλαβή του Τιμολογίου Νο308*

**2ος Χειρισμός**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.99 | Προϋπολογισμένες αγορές |  |  |
| 20.99.00 | Είδος Α | 6.000 |  |
|  | 58 | Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής |  |  |
|  | 58.20 | Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων |  |  |
|  | 58.20.00 | Είδος Α |  | 6.000 |

*Παραλαβή εμπορευμάτων με* ΔΑ *Νο205*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 6.200 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% | 1.426 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Α. Άλφας |  | 7.626 |

*Παραλαβή του Τιμολογίου Νο308*

3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 58 | Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής |  |  |
| 58.20 | Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων |  |  |
| 58.20.00 | Είδος Α | 6.000 |  |
|  | 20 | Εμπορεύματα |  |  |
|  | 20.99 | Προϋπολογισμένες αγορές |  |  |
|  | 20.99.00 | Είδος Α |  | 6.000 |

 *Τακτοποίηση λογαριασμών*

## Παράδειγμα 9ο (Αγορές υπό τακτοποίηση)

Στο τέλος της χρήσης 31/12/201Χ η επιχείρηση παρέλαβε το τιμολόγιο του προμηθευτή Δ. Δέλτα με καθαρή αξία 20.000€ πλέον ΦΠΑ 23%, χωρίς να έχουν φθάσει τα εμπορεύματα, τα οποία ταξιδεύουν με ευθύνη της επιχείρησης.

Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές

**Λύση**

**Ι. Λογαριασμοί**

**36**. «***Μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού***»[Β.[[1]](#footnote-1)]. Δημιουργούνται κατά κανόνα στο τέλος της χρήσης, με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εσόδων και εξόδων. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα και η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό τους μέγεθος κατά την ημερομηνία λήξης της χρήσης.

Στους **Λ.36** καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, αφορούν δε επόμενες χρήσεις. Στους ίδιους λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα τα οποία ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, δεν έχουν όμως εισπραχθεί μέσα στην κλειόμενη χρήση, αλλά ούτε και επιτρέπεται η καταχώρησή τους στη χρέωση των προσωπικών λογαριασμών των απαιτήσεων, καθόσον δεν είναι ακόμη απαιτητά.

Ο **Λ**.**36.00** «***Έξοδα επόμενων χρήσεων***». Είναι τα έξοδα που πληρώνονται μέσα στη χρήση, αλλά ανήκουν στην επόμενη ή τις επόμενες. Τα έξοδα αυτά είτε καταχωρούνται απευθείας με την πληρωμή τους στη χρέωση του Λ.36.00, είτε μεταφέρονται σ’ αυτόν από τους λογαριασμούς των εξόδων. Ο δευτεροβάθμιος αυτός λογαριασμός αναλύεται σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς, αντίστοιχους των λογαριασμών των εξόδων (ομάδες 6 ή πρωτοβάθμιος 81) στους οποίους μεταφέρονται τα ποσά που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση αμέσως μετά την έναρξή τους. Στο τέλος της χρήσης χρεώνεται με τα έξοδα που δεν αφορούν την κλειόμενη χρήση, αλλά τις επόμενες, σε πίστωση του **Λ. 38** «***Χρηματικά διαθέσιμα***» ή των λογαριασμών των εξόδων **Λ.60** – **65** στην περίπτωση που οι λογαριασμοί των εξόδων είχαν χρεωθεί προηγούμενα (π.χ. ενοίκια, ασφάλιστρα).

Ο **Λ**.**36.01** «***Έσοδα χρήσης εισπρακτέα***» χρεώνεται σε πίστωση των λογαριασμών των εσόδων **Λ.70** – **78** με τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν έχουν εισπραχθεί μέσα σ’ αυτή και δεν είναι απαιτητά στο τέλος της κλειόμενης χρήσης.

Στον **Λ.36.02** «***Αγορές υπό παραλαβή***» παρακολουθούνται στο τέλος της χρήσης, οι υπό παραλαβή αγορές για τις οποίες τα τιμολόγια έχουν περιέλθει προγενέστερα, ενώ τα αγαθά δεν έχουν ακόμη παραληφθεί.

Ο Λ.**36.03** «***Εκπτώσεις επί αγορών χρήσης υπό διακανονισμό***» χρεώνεται σε πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών των εκπτώσεων, με το ποσό των εκπτώσεων που η επιχείρηση δικαιούται στο τέλος της χρήσης, εφόσον το ποσό αυτό δεν έχει αναγγελθεί, επομένως δεν θεωρείται σκόπιμη η χρέωση του λογαριασμού του προμηθευτή. Οι λογαριασμοί των προμηθευτών θα χρεωθούν με βάση τα πιστωτικά τιμολόγια που θα ληφθούν στις αρχές της επόμενης χρήσης, σε πίστωση του Λ.36.03, ο οποίος θα εξισωθεί.

**ΙΙ. Εγγραφές**

1.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 36 | Μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού |  |  |
| 36.02 | Αγορές υπό παραλαβή | 24.600 |  |
|  | 50 | Προμηθευτές |  |  |
|  | 50.00 | Προμηθευτές εσωτερικού |  |  |
|  | 50.00.00 | Δ. Δέλτας |  | 24.600 |

*Παραλαβή του Τιμολογίου*

2.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Λ**ογαριασμός | **Χ**ρέωση | **Π**ίστωση |
| 20 | Εμπορεύματα |  |  |
| 20.00 | Είδος Α |  |  |
| 20.00.23 | Αγορές με ΦΠΑ 23% | 20.000 |  |
| 54 | Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη  |  |  |
| 54.00 | Φόρος Προστιθέμενης Αξίας |  |  |
| 54.00.20 | Φ.Π.Α. εισροών |  |  |
| 54.00.20.23 | Φ.Π.Α. αγορών με 23% | 4.600 |  |
|  | 36 | Μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού |  |  |
|  | 36.02 | Αγορές υπό παραλαβή |  | 24.600 |

*Παραλαβή των εμπορευμάτων την επόμενη χρήση*

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ.

## ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΩΝ ΟΜΑΔΩΝ 2, 6, 7 ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

1. **Επιχειρήσεις που τηρούν Αναλυτική Λογιστική**

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τέλους χρήσης, στους λογαριασμούς Λ.20–Λ.28 πρέπει να γίνουν, από τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν πλήρως το ΕΓΛΣ (δηλαδή εφαρμόζουν πλήρως την ομάδα 9), οι παρακάτω ενέργειες και με την ακόλουθη σειρά:

**α)** Διενέργεια όλων των τροποποιητικών εγγραφών «κλεισίματος χρήσης» στους υπολογαριασμούς «αγορές χρήσης» (π.χ. υπολογισμούς και λογιστικοποίηση των «εκπτώσεων τζίρου», τακτοποίηση των τυχόν τηρούμενων υπολογαριασμών «εκπτώσεις αγορών», κλπ).

**β)** Έλεγχος αν τα δεδομένα των υπολογαριασμών «αγορές χρήσης» έχουν μεταφερθεί, μέσω του Λ.90.02 «*Αγορές λογισμένες*» στους αντίστοιχους λογαριασμούς του Λ.94 «*Αποθέματα*». Ο έλεγχος αυτός θα γίνει με τη σύγκριση των πιστωτικών υπολοίπων των υπολογαριασμών του Λ.90.02 προς τα χρεωστικά υπόλοιπα των αντίστοιχων υπολογαριασμών «αγορές χρήσης» των πρωτοβαθμίων Λ.20, Λ.24, Λ.25, Λ26 και Λ.28. Τα υπόλοιπα αυτά πρέπει να είναι ίσα μεταξύ τους. Ίδιος έλεγχος γίνεται και για τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών «αποθέματα απογραφής» των τριτοβαθμίων Λ.20 – Λ.28 με σύγκριση των ποσών με τα πιστωτικά υπόλοιπα των αντίστοιχων υπολογαριασμών του Λ.90.01 «*αρχικά αποθέματα λογισμένα*».

**γ)** Ακολουθεί ο υπολογισμός του κόστους παραγωγής και η διενέργεια των σχετικών λογιστικών εγγραφών στην Αναλυτική Λογιστική και διαμορφώνονται τα τελικά λογιστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Λ.94. Τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Λ.94 στη συνέχεια προσαρμόζονται με τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής τέλους χρήσης, η οποία πρέπει να έχει διενεργηθεί ήδη.

**δ)** Μετά τη διεκπεραίωση όλων των προηγούμενων (α –γ) εργασιών διενεργούνται οι εξής λογιστικές εγγραφές:

1. Χρεώνεται ο Λ.80.00 «*Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης*», σε πίστωση των Λ.20–Λ.28 και των υπολογαριασμών τους, για τη μεταφορά στον Λ.80.00 των υπολοίπων των υπολογαριασμών με τον τίτλο «*αποθέματα απογραφής*», καθώς και με τον τίτλο «*αγορές χρήσης*», ώστε οι Λ.20–Λ.28 να εξισωθούν.
2. Χρεώνονται οι λογαριασμοί Λ.20–Λ.28 και οι υπολογαριασμοί τους με τον τίτλο «αποθέματα απογραφής», σε πίστωση του Λ.80.00 «*Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης*», με τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής των αποθεμάτων του τέλους χρήσης. Τα ποσά αυτά θα εμφανιστούν στον ισολογισμό της χρήσης.
3. **Επιχειρήσεις που δεν τηρούν Αναλυτική Λογιστική**

Επισημαίνεται ότι, οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ’ κατηγορίας του ΚΒΣ αλλά δεν υποχρεώνονται να εφαρμόζουν Αναλυτική Λογιστική (ομάδα 9) του ΕΓΛΣ και τέτοιες είναι αυτές που δεν υπάγονται στον έλεγχο των ορκωτών ελεγκτών, για την κατάρτιση του λογαριασμού «*Αποτελέσματα Χρήσης*» (Λ.86), του λογαριασμού «*Γενικής Εκμετάλλευσης*» (Λ.80.00) και τον (εξωλογιστικό) προσδιορισμό του λειτουργικού κόστους και του κόστους παραγωγής, εφαρμόζουν τα καθοριζόμενα από τη γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ. 101/1757/1992, ως εξής:

1. **Εμπορικές επιχειρήσεις**. Οι επιχειρήσεις αυτές, που τηρούν υποχρεωτικά λογιστικά βιβλία Γ’ κατηγορίας, εφαρμόζουν το ΕΓΛΣ ως προς τους πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του, πλην εκείνων της ομάδας 9. Τηρούν επομένως και τους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8. Οι επιχειρήσεις αυτές στο τέλος της χρήσης διενεργούν πραγματική εξωτερική απογραφή των αποθεμάτων τους, τα οποία αποτιμούν σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 28 Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.). Τα δεδομένα (υπόλοιπα) των λογαριασμών των ομάδων 2, 6 και 7 μεταφέρονται στον Λ.80.00 «*Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης*» και οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται. Στη συνέχεια ο Λ.80.00 πιστώνεται με το κόστος της τελικής απογραφής των αποθεμάτων. Μετά την εγγραφή αυτή ο Λ.80.00 δείχνει με το υπόλοιπό του το αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης. Για το σχηματισμό του Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*» έχουμε τα εξής: Το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης μεταφέρεται από τον Λ.80.00 στον Λ.80.01 «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης (κέρδη ή ζημιές)*». Στην πίστωση του Λ.80.01 μεταφέρεται επίσης, **(α)** το κόστος λειτουργιών διοίκησης, **(β)** ερευνών – ανάπτυξης, **(γ)** διάθεσης, **(δ)** χρηματοδότησης, με χρέωση του Λ.80.02 «*Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*». Το κόστος των λειτουργιών αυτών (διοίκησης, ερευνών – ανάπτυξης, διάθεσης, χρηματοδότησης) λαμβάνεται από το εξωλογιστικά καταρτιζόμενο φύλλο μερισμού των οργανικών κατ’ είδος λογαριασμών της ομάδας 6 του ΕΓΛΣ. Στη χρέωση του Λ.80.01 «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης*» μεταφέρονται επίσης τα δεδομένα των Λ.74 «*Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων*», Λ.75 «*Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών*», Λ.76.00 «*Έσοδα κεφαλαίων*», Λ.76.01 «*Έσοδα χρεογράφων*», Λ.76.04 «*Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων*», Λ76.02 – Λ.76.98 (έσοδα κεφαλαίων όλων των ειδών) και Λ.78.05 «*Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης*», σε πίστωση του Λ.80.03 «*Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*». Με τις εγγραφές αυτές έχουν σχηματισθεί εσωλογιστικά όλοι οι λογαριασμοί από τους οποίους καταρτίζεται ο λογαριασμός Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*». Οι λογαριασμοί αυτοί είναι:

**Λ. 80.01** «*Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης*»

Λ.80.02 «*Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*»

 80.02.00 «*Έξοδα διοικητικής λειτουργίας*»

 80.02.01 «*Έξοδα λειτουργίας ερευνών – ανάπτυξης*»

 80.02.02 «*Έξοδα λειτουργίας διάθεσης*»

 80.02.03 «*Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα*»

 80.02.04 «*Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών και χρεογράφων*»

 80.02.05 «*Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων*»

 80.02.06 «*Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα*»

Λ.80.03 «*Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων*»

 80.03.00 «*Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης*»

 80.03.01 «*Έσοδα συμμετοχών*»

 80.03.02 «*Έσοδα χρεογράφων*»

 80.03.03 «*Κέρδη από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων*»

 80.03.04 «*Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα*»

Λ.81 «*Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα*»

Λ.82 «*Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων*»

Λ.83 «*Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους*»

Λ.84 «*Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων*»

Λ.85 «*Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος*»

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών μεταφέρονται, με λογιστικές εγγραφές, στον πρωτοβάθμιο Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*» και στους δευτεροβάθμιούς του Λ.86.00 «Αποτελέσματα εκμετάλλευσης, Λ.86.01 «*Έσοδα χρεογράφων*», Λ.86.02 «*Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα*» Λ.86.03 «*Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις τρίτων*». Το αλγεβρικό υπόλοιπο αυτών των λογαριασμών μεταφέρεται στον Λ.86.99 «*Καθαρά αποτελέσματα χρήσης*».

1. **Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών**. Οι επιχειρήσεις αυτές, εφόσον υποχρεώνονται στην τήρηση βιβλίων Γ’ κατηγορίας ΚΒΣ, εφαρμόζουν το ΕΓΛΣ ως προς τους πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του, πλην της ομάδας 9. Οι επιχειρήσεις αυτές, οι οποίες συνήθως δεν έχουν αποθέματα, τηρούν τους λογαριασμούς των ομάδων 6 και 7. Στο τέλος της χρήσης μεταφέρουν τα υπόλοιπα των λογαριασμών οργανικών εξόδων κατ’ είδος (ομάδα 6) και οργανικών εσόδων κατ’ είδος (ομάδα 7) στον Λ.80.00 «*Λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης*», για το σχηματισμό του λογαριασμού αυτού και τον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος εκμετάλλευσης. Στη συνέχεια, για την κατάρτιση του Λ.86 «*Αποτελέσματα χρήσης*» εφαρμόζονται τα προηγούμενα αναφερθέντα.
2. **Επιχειρήσεις του μεταποιητικού τομέα**. Οι επιχειρήσεις αυτές εφαρμόζουν το ΕΓΛΣ χωρίς την ομάδα 9. Εφόσον δεν τηρούν θεωρημένο βιβλίο αποθήκης, διενεργούν πραγματική (εξωτερική) απογραφή των αποθεμάτων τους, τα οποία αποτιμούν ως εξής:

**α)** Τα αγοραζόμενα αποθέματα (εμπορεύματα, πρώτες ύλες κλπ), σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 28 του ΠΔ 186/1992 «περί κώδικα βιβλίων και στοιχείων». Για τον προσδιορισμό του ιστορικού (πραγματικού) κόστους κτήσης, επειδή δεν τηρείται αποθήκη, λαμβάνονται υπόψη τα συμφωνημένα, κατ’ αξία, με τους λογαριασμούς των πρωτοβαθμίων Λ.20, Λ.24, Λ.25, Λ.26 και Λ.28, εξωλογιστικά, στοιχεία αγοράς κατ’ είδος αποθέματος. Εάν δεν είναι δυνατή η συγκέντρωση τέτοιων στοιχείων, τότε εφαρμόζεται ως πλέον ενδεδειγμένη μέθοδος της απλότητας υπολογισμού για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσης, η μέθοδος σειράς εξαντλήσεως (FIFO).

**β**) Τα από την παραγωγή προερχόμενα αποθέματα (έτοιμα προϊόντα ή ημιτελή, υποπροϊόντα, υπολείμματα) αποτιμώνται σύμφωνα με τα οριζόμενα από το άρθρο 28 ΠΔ186/1992. Για τον προσδιορισμό του πραγματικού (ιστορικού) κόστους παραγωγής χρησιμοποιούνται, τόσο εσωλογιστικά όσο και εξωλογιστικά εμπειρικά στοιχεία. Συγκεκριμένα, στις επιχειρήσεις αυτές:

**1.** Στο τέλος της χρήσης προσδιορίζουν εξωλογιστικά το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών τους, με την κατάρτιση του φύλλου μερισμού των οργανικών εξόδων κατ’ είδος των λογαριασμών της ομάδας 6 του ΕΓΛΣ και των αποθεμάτων που αναλώθηκαν στη λειτουργία παραγωγής ή στις άλλες λειτουργίες.

**2**. Με βάση το φύλλο μερισμού και τα δεδομένα απογραφών των αποθεμάτων προσδιορίζεται εξωλογιστικά, το ολικό πραγματικό κόστος παραγωγής και τα μικτά και καθαρά αποτελέσματα, ως εξής:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Μερικά ποσά |  |  |
| Πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ.70) | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| Πωλήσεις προϊόντων (Λ.71) | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων (Λ.72) | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| Πωλήσεις υπηρεσιών (Λ.73) | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| Μείον  | ΚΟΣΤΟΣ ΕΣΟΔΩΝ |  |  |  |
|  | ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ (Λ.24) |  |  |  |
|  | Αρχική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Αγορές χρήσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Σύνολο | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Τελική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Διάθεση: | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεωνστις λοιπές λειτουργίες | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεων στην παραγωγή | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  | ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ (Λ.25) |  |  |  |
|  | Αρχική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Αγορές χρήσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Σύνολο | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Τελική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Διάθεση: | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεωνστις λοιπές λειτουργίες | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεων στην παραγωγή | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  | ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ (Λ.26) |  |  |  |
|  | Αρχική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Αγορές χρήσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Σύνολο | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Τελική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Διάθεση: | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεωνστις λοιπές λειτουργίες | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεων στην παραγωγή | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  | ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (Λ.28) |  |  |  |
|  | Αρχική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Αγορές χρήσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Σύνολο | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Τελική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Διάθεση: | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεωνστις λοιπές λειτουργίες | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλώσεων στην παραγωγή | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  |  |  |  |  |
| Πλέον | ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ’ ΕΙΔΟΣ παραγωγής (ως φύλλο μερισμού) |  |  |  |
| 60 | Αμοιβές και έξοδα προσωπικού | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 61 | Αμοιβές και έξοδα τρίτων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 62 | Παροχές τρίτων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 63 | Φόροι – τέλη  | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 64 | Διάφορα έξοδα | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 66 | Αποσβέσεις παγίων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
| 68 | Προβλέψεις εκμετάλλευσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | ΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ |  | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| ΠΛΕΟΝ | Αρχική απογραφή προϊόντων (Λ.21,Λ.22,Λ.23) |  | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| ΜΕΙΟΝ | Τελική απογραφή προϊόντων (Λ.21, Λ.22, Λ.23) |  | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  | ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ |  | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| ΠΛΕΟΝ | Κόστος πωλήσεων πρώτων υλών | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων αναλώσιμων υλικών | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων ανταλλακτικών παγίων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωλήσεων ειδών συσκευασίας | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| ΠΛΕΟΝ | ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ (Λ.20) |  |  |  |
|  | Αρχική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Αγορές χρήσης | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Σύνολο | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Τελική απογραφή | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Διατεθέντα | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος αναλωθέντων | ΧΧΧΧΧΧ |  |  |
|  | Κόστος πωληθέντων | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |  |
|  | ΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ |  | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |
|  | ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ |  |  | ΧΧΧΧΧΧ |
| ΠΛΕΟΝ | Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης (Λ.74, Λ.75, Λ.76, Λ.78) |  |  | ΧΧΧΧΧΧ |
|  | Σύνολο |  |  | ΧΧΧΧΧΧ |
| ΜΕΙΟΝ | Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα (ως φύλλο μερισμού) |  |  |  |

**Φύλο Μερισμού**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Είδος εξόδου | Διοίκηση | Διάθεση | Έρευνα και ανάπτυξη | Χρηματο-δότηση | Σύνολα |
| Λ.60 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.61 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.62 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.63 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.64 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.65 |  |  |  | ΧΧΧΧ |  |
| Λ.66 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.68 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Σύνολα | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |
| Λ.24 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.25 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.26 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Λ.28 | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  |  |
| Σύνολα | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ | ΧΧΧΧ |  | ΧΧΧΧ |
| Τελικό σύνολο |  |  |  |  | ΧΧΧΧ |

ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ΠΛΕΟΝ | Ανόργανα έσοδα και κέρδη |  | ΧΧΧΧΧΧ |  |
| ΜΕΙΟΝ | Ανόργανα έξοδα - ζημιές |  | ΧΧΧΧΧΧ | ΧΧΧΧΧΧ |
| ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ |  |  | ΧΧΧΧΧΧ |

3. Στο τέλος της χρήσης, με εσωλογιστικές εγγραφές, καταρτίζονται ο λογαριασμός εκμετάλλευσης Λ.80.00 και ο λογαριασμός «*Αποτελέσματα χρήσης*» Λ.86, σύμφωνα με τις διαδικασίες που περιγράφηκαν προηγούμενα.

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ.**

**ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ**

**1.** **Έννοια και περιεχόμενο**. Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού, όπως προαναφέρθηκε (παράδειγμα 9ο) του παρόντος, δημιουργούνται κατά κανόνα στο τέλος της χρήσης, με σκοπό τη χρονική εναρμόνιση (τακτοποίηση) των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης να περιληφθούν μόνον τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματικά αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα, και η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό τους μέγεθος κατά την ημερομηνία λήξης της χρήσης.

Ειδικότερα οι μεταβατικοί λογαριασμοί, αφενός αποτελούν τη γέφυρα μεταβάσεως στην επόμενη χρήση των εξόδων και εσόδων που την αφορούν, αφετέρου χρησιμεύουν για την προσωρινή καταχώρηση σ’ αυτούς, κατά τη μεταβατική περίοδο του χρονικού διαστήματος του κλεισίματος του ισολογισμού, ορισμένων απαιτήσεων από έσοδα («*έσοδα χρήσης εισπρακτέα*») και ορισμένων υποχρεώσεων υποχρεώσεων από έξοδα («*έξοδα χρήσης πληρωτέα*»), τα ποσά των οποίων δεν είναι απαιτητά από τους δικαιούχους την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού. Επίσης οι μεταβατικοί λογαριασμοί χρησιμεύουν και για την προσωρινή καταχώρηση, σ’ αυτούς, και ορισμένων άλλων εκκρεμοτήτων (π.χ. αγορών υπό παραλαβή, εκπτώσεις κλπ).

**2.** **Η τακτοποίηση των μικροϋπολοίπων**, που τυχόν θα απομείνουν στους μεταβατικούς λογαριασμούς, γίνεται σύμφωνα με την παρακάτω γνωμάτευση 176/2087/1993 του Ε.ΣΥ.Λ. :

«Τα μικροοϋπόλοιπα που ενδεχομένως θα απομείνουν στους μεταβατικούς λογαριασμούς Λ.36.01 «*Έσοδα χρήσης εισπρακτέα*», Λ.36.03 «*Εκπτώσεις αγορών χρήσης υπό διακανονισμό*», Λ.56.01 «*Έξοδα χρήσης δουλεμένα*», Λ.56.03 «*Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσης υπό διακανονισμό*», κατά την τακτοποίηση των κονδυλίων τους μέσα στη νέα χρήση, μεταφέρονται στον Λ.82 «*Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων*» και ειδικότερα στους ανοιγόμενους τριτοβάθμιούς τους, ως εξής:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 82.00.07 | Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 36.01 |
| 82.00.08 | Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 36.03 |
| 82.00.09 | Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 56.01 |
| 82.00.10 | Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 56.03 |
| 82.01.07 | Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 36.01 |
| 82.01.08 | Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 36.03 |
| 82.01.09 | Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 56.01 |
| 82.01.10 | Πιστωτικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού  | 56.03 |

# Τέλος Ενότητας

Επεξεργασία: Μέγας Χρήστος

 

# Σημειώματα

**Σημείωμα Ιστορικού Εκδόσεων Έργου**

Το παρόν έργο αποτελεί την έκδοση 1.01.

**Σημείωμα Αναφοράς**

Copyright Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Θεσσαλίας, Αναστασίου Θεόδωρος 2015. Αναστασίου Θεόδωρος. «Χρημοτοοικονομική Λογιστική». Έκδοση: 1.0. Λάρισα 01/07/2015. Διαθέσιμο από τη δικτυακή διεύθυνση: <http://cdev.teilar.gr/courses/> .

**Σημείωμα Αδειοδότησης**

Το παρόν υλικό διατίθεται με τους όρους της άδειας χρήσης Creative Commons Αναφορά Δημιουργού - Μη Εμπορική Χρήση - Παρόμοια Διανομή 4.0 [1] ή μεταγενέστερη, Διεθνής Έκδοση. Εξαιρούνται τα αυτοτελή έργα τρίτων π.χ. φωτογραφίες, διαγράμματα κ.λπ., τα οποία εμπεριέχονται σε αυτό και τα οποία αναφέρονται μαζί με τους όρους χρήσης τους στο «Σημείωμα Χρήσης Έργων Τρίτων».



[1] [http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.el)

Ως **Μη Εμπορική** ορίζεται η χρήση:

που δεν περιλαμβάνει άμεσο ή έμμεσο οικονομικό όφελος από την χρήση του έργου, για το διανομέα του έργου και αδειοδόχο,

που δεν περιλαμβάνει οικονομική συναλλαγή ως προϋπόθεση για τη χρήση ή πρόσβαση στο έργο,

που δεν προσπορίζει στο διανομέα του έργου και αδειοδόχο έμμεσο οικονομικό όφελος (π.χ. διαφημίσεις) από την προβολή του έργου σε διαδικτυακό τόπο.

Ο δικαιούχος μπορεί να παρέχει στον αδειοδόχο ξεχωριστή άδεια να χρησιμοποιεί το έργο για εμπορική χρήση, εφόσον αυτό του ζητηθεί.

**Σημείωμα Χρήσης Έργων Τρίτων**

Το Έργο αυτό κάνει χρήση των ακόλουθων έργων:

Εικόνες

Εικόνα 1: <αναφορά><άδεια με την οποία διατίθεται> <σύνδεσμος><πηγή><κ.τ.λ>

Πίνακες

Πίνακας 1: <αναφορά><άδεια με την οποία διατίθεται> <σύνδεσμος><πηγή><κ.τ.λ>

**Διατήρηση Σημειωμάτων**

Οποιαδήποτε αναπαραγωγή ή διασκευή του υλικού θα πρέπει να συμπεριλαμβάνει:

* το Σημείωμα Αναφοράς,
* το Σημείωμα Αδειοδότησης,
* τη Δήλωση Διατήρησης Σημειωμάτων,
* το Σημείωμα Χρήσης Έργων Τρίτων (εφόσον υπάρχει).

μαζί με τους συνοδευόμενους υπερσυνδέσμους.

1. [Β.] Για την έννοια και το περιεχόμενο των μεταβατικών λογαριασμών, βλέπε παράρτημα ΙΙΙ στο τέλος του παρόντος κειμένου. [↑](#footnote-ref-1)