

Α.Ε.Ι  
ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ  
&  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟ  
ΜΙΚΗΣ

*«Η εφαρμογή των  
ελληνικών λογιστικών  
προτύπων με πρακτικά  
παραδείγματα»*

ΜΑΡΙΟΣ-ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΚΕΦΑΛΑΣ  
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ: ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ ΚΥΡΙΟΣ  
ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ

2019

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1.1 Παρουσίαση του νόμου των ΕΛΠ .....	1
1.2 Οφέλη από την εφαρμογή των ΕΛΠ.....	3
1.3 Σχέδιο λογαριασμών.....	4
1.4 Κατηγορίες οντοτήτων.....	5
2.1 Λογιστικά αρχεία.....	6
2.2 Αποτίμηση αποθεμάτων.....	7
2.3 Αποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων.....	10
2.4 Χρηματοδοτική μίσθωση.....	11
3.1 Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία.....	12
3.2 Άυλα περιουσιακά στοιχεία.....	13
3.3 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.....	13
3.4 Αποθέματα.....	14
3.5 Αγορές εμπορευμάτων.....	18
4. Παραδείγματα εφαρμογής ΕΛΠ.....	19
Βιβλιογραφία.....	115

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εφαρμογή των ελληνικών λογιστικών προτύπων εισάγει νέες και αρκετές καινοτομίες στη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) που σχετίζονται με τις μισθώσεις, τις αποσβέσεις, την αποτίμηση - επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων· όπου εφαρμόζουν προαιρετικά οι οντότητες στην εύλογη αξία σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν.4308/2014 (όπου αποτελεί μία μικρογραφία των διεθνών λογιστικών προτύπων). Συγκεκριμένα, τα πάγια στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και έπειτα επιμετρούνται στο αποσβέσιμο κόστος, ενώ για τη διενέργεια των αποσβέσεων μπορεί να εφαρμοστεί η σταθερή μέθοδος, η φθίνουσα και η μέθοδος των παραγόμενων μονάδων. Τα αποθέματα, όμως, εξακολουθούν να επιμετρούνται στην κατά είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσης αξίας, δηλαδή, όπως συνέβαινε με το ελληνικό λογιστικό σχέδιο αλλά με τη μόνη αλλαγή την κατάργηση της μεθόδου LIFO.

Τα βασικά οφέλη είναι με την εφαρμογή του νόμου περί ελληνικών λογιστικών προτύπων, καταργήθηκε από την 1-1-2-15 ο Κώδικας φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ) με σκοπό την απλοποίηση των διαδικασιών στοιχειοθέτησης και της καταγραφής συναλλαγών (τιμολόγηση, διακίνηση). Έτσι, με τη κατάργησή του, συρρικνώνεται η λογιστική πολυνομία καθώς, για πρώτη φορά, το σύνολο των λογιστικών κανόνων συγκεντρώνεται σε ένα νομοθέτημα διαρθρωμένο με τις βέλτιστες πρακτικές για τις οικονομικές οντότητες και τους λογιστές. Επιπρόσθετα, καταργείται ο κώδικας βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ) όπου είχε θεσπιστεί με τον κώδικα φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών με αποτέλεσμα τη μείωση γραφειοκρατικών διαδικασιών και υψηλών κοστών.

## 1.1 Παρουσίαση του νόμου των ΕΛΠ

Σύμφωνα με το νόμο 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ο οποίος δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ τεύχος Α'251/24.11.2014 καταργείται, μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ν.4093/2012), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που είχε εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προεδρικού διατάγματος υπ.αριθ' 186/1992(κώδικας βιβλίων και στοιχείων) που ήταν σε ισχύ, η εφαρμογή του ελληνικού λογιστικού σχεδίου όπου όριζε το προεδρικό διάταγμα υπ.αριθ' 1123/1980 (ΦΕΚ Α'283/15.12.1980) και οι λογιστικές διατάξεις του κώδικα νομοθεσίας ανωνύμων εταιριών 2190/1920.

Ο νόμος 4308/2014 αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα. Η ύλη συνοψίζεται στις εξής ενότητες:

- Κεφάλαιο 1: Πεδίο εφαρμογής και κατηγορίες οντοτήτων (άρθρα 1 και 2)
- Κεφάλαιο 2: Λογιστικά αρχεία (άρθρα 3 έως 7)
- Κεφάλαιο 3: Παραστατικά πωλήσεων (άρθρα 8 έως 15)
- Κεφάλαια 4: Αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων (άρθρα 16 και 17)
- Κεφάλαιο 5: Κανόνες επιμέτρησης (άρθρα 18 έως 28)
- Κεφάλαιο 6: Προσάρτημα και απαλλαγές (άρθρα 29 και 30)
- Κεφάλαιο 7: Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (άρθρα 31 έως 36)
- Κεφάλαιο 8: Πρώτη εφαρμογή και μεταβατικές διατάξεις (άρθρα 37 έως 44)

Επίσης, έχει τέσσερα παραρτήματα που αναφέρουν: α) ορισμούς β) υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων γ) σχέδιο λογαριασμών δ) σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Ο νόμος περί ελληνικών λογιστικών προτύπων εφαρμόζεται σε νομικά πρόσωπα όπως οντότητες που έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρίας, ομόρρυθμης εταιρίας, ετερόρρυθμης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

Ακόμη, υπόχρεοι του νόμου είναι πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (σύλλογοι, σωματεία,), εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.<sup>1</sup>

Υπάρχουν οντότητες που δεν υποχρεούνται στην εφαρμογή του ν.4308/2014, καθώς εφαρμόζουν δικό τους πλαίσιο, όπως η τράπεζα της Ελλάδος και οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο ή τελούν την εποπτεία του δημοσίου όπως κοινωφελή ιδρύματα που εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του ν.4270/2014 (λογιστικό σχέδιο της κυβέρνησης). Για την εφαρμογή του νόμου έχουν εκδοθεί εγκύκλιοι και οδηγίες (λογιστική οδηγία του ν.4308/2014) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» όπου αναφέρονται σε θέματα τα οποία απαιτούν αποφάσεις της διοίκησης από την έναρξη της πρώτης περιόδου εφαρμογής του νόμου.

---

<sup>1</sup> Τα άρθρα 41 έως 43 αναφέρονται σε τροπολογίες και νομοθετήματα που δεν αφορούν τα ΕΛΠ

## 1.2 Οφέλη από την εφαρμογή των Ε.Λ.Π

Με την εφαρμογή των ελληνικών λογιστικών προτύπων, απορρέουν πλεονεκτήματα καθώς εκσυγχρονίζεται η λογιστική τυποποίηση, εισάγονται νέοι κανόνες τήρησης λογιστικών βιβλίων οι οποίοι συγκεντρώνονται σε ένα νομοθέτημα με σκοπό τη μείωση λογιστικής πολυνομίας. Επίσης, με την κατάργηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών καταργούνται χρονοβόρες διαδικασίες που ήταν σε ισχύ με τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και για το λόγο αυτό, δημιουργείται ένα σύγχρονο πλαίσιο λειτουργικών κανόνων.

Δίνεται η δυνατότητα στις οντότητες να κλιμακώνονται σε κατηγορίες ανάλογα με το μέγεθός τους, για απλοποιήσεις και απαλλαγές και να επιμετρούν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις τους, από την αρχική τους αναγνώριση στην εύλογη αξία.

Καταργείται ο κώδικας βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ) με αποτέλεσμα τη μείωση γραφειοκρατικών διαδικασιών και υψηλών κοστών.

### 1.3 Σχέδιο λογαριασμών

Η οντότητα δύναται να προσθέτει λογαριασμούς ή να χρησιμοποιεί το λογιστικό της σύστημα για την παροχή απαιτούμενων πληροφοριών με σκοπό την εξαγωγή δεδομένων και πληροφοριών αλλά και τις σχετικές νομοθεσίες (ασφαλιστική, φορολογική) για τη διευκόλυνση ελεγκτικών συμφωνιών και επαληθεύσεων. Επίσης, με το νέο σχέδιο λογαριασμών, παρέχεται η δυνατότητα παρακολούθησης συναλλαγών με συνδεδεμένα μέρη της οντότητας στο μέγιστο βαθμό που απαιτείται πέρα από τη παρεχόμενη ανάλυση του σχεδίου λογαριασμών.

Το σχέδιο του παραρτήματος Γ είναι υποχρεωτικό όσο αφορά την ονοματολογία, το βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών (ανάλυση λογαριασμών σε πρωτοβάθμιους, δευτεροβάθμιους κλπ.)

#### ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΛΠ-ΕΛΓ

ΟΜΑΔΑ 1 Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα στοιχεία	ΟΜΑΔΑ 1 Πάγιο ενεργητικό
ΟΜΑΔΑ 2 Αποθέματα	ΟΜΑΔΑ 2 Αποθέματα
ΟΜΑΔΑ 3 Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία	ΟΜΑΔΑ 3 Απαιτήσεις και διαθέσιμα
ΟΜΑΔΑ 4 Καθαρή θέση	ΟΜΑΔΑ 4 Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 5 Υποχρεώσεις	ΟΜΑΔΑ 5 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 6 Έξοδα και ζημίες	ΟΜΑΔΑ 6 Οργανικά έξοδα κατ' είδος
ΟΜΑΔΑ 7 Έσοδα και κέρδη	ΟΜΑΔΑ 7 Οργανικά έσοδα κατ' είδος
ΟΜΑΔΑ 8 Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου	ΟΜΑΔΑ 8 Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων
ΟΜΑΔΑ 9 -	ΟΜΑΔΑ 9 Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης
ΟΜΑΔΑ 10 -	ΟΜΑΔΑ 10 Λογαριασμοί Τάξεως

Όσο αφορά το σχέδιο λογαριασμών, παρατηρούνται αλλαγές στα περιουσιακά στοιχεία (ενεργητικό) της οντότητας, όπως η κατάργηση ορισμένων λογαριασμών ύλων παγίων στοιχείων του ελληνικού λογιστικού σχεδίου, των οποίων τα στοιχεία δεν καλύπτουν τα κριτήρια αναγνώρισης των ελληνικών λογιστικών προτύπων και αντιμετωπίζονται με διαφορετικό λογιστικό χειρισμό ή καταργούνται (π.χ. τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, τα έξοδα έρευνας,).

## 1.4 Κατηγορίες οντοτήτων

Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες οντότητες, αποτελεί κριτήριο για την ένταξη τους, ο καθαρός κύκλος εργασιών τους με ανώτερο όριο των 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους και το σύνολο του ενεργητικού να μην υπερβαίνει το ποσό των 350.000 ευρώ. Δηλαδή, ως μικρές οντότητες, θα υποχρεούνται να τηρούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 3

Στη περίπτωση που το ενεργητικό των οντοτήτων υπερβεί το συνολικό ποσό των 350.000 ευρώ, δηλαδή χαρακτηρίζονται πολύ μικρές οντότητες και ο καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους, εξακολουθεί να εντάσσεται στην εφαρμογή των ελληνικών λογιστικών προτύπων.

Ως κύκλος εργασιών είναι οι εισροές οικονομικών ωφελειών (πωλήσεις) στη διάρκεια της περιόδου που προέρχονται από τις δραστηριότητες της οντότητας.

Για τον υπολογισμό του καθαρού κύκλου εργασιών, αφαιρούνται οι εκπτώσεις και οι επιστροφές από τον κύκλο εργασιών.

Στα κριτήρια ένταξης οντοτήτων, περιλαμβάνονται μικρές εταιρίες και πολύ μικρές όπου ο κύκλος εργασιών έχει όριο τις 8.000.000, ο μέσος όρος απασχολούμενων είναι μικρότερος ή ίσος του δέκα και το σύνολο του ενεργητικού δεν υπερβαίνει τις 4000.000 και για τις πολύ μικρές ο καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις 700.000 το σύνολο ενεργητικού είναι μικρότερο των 400.000 και ο μέσος όρος απασχολούμενων είναι μέχρι πενήντα. Έπειτα, εντάσσονται όλες οι μεσαίες οντότητες με ανώτερο όριο καθαρού κύκλου εργασιών 40.000.000, μέσο όρο απασχολούμενων μέχρι 250 και το σύνολο ενεργητικού μέχρι 20.000.000.



Τέλος, χαρακτηρίζονται μεγάλες οντότητες όσες το σύνολο ενεργητικού και το ύψος καθαρού κύκλου εργασιών είναι μεγαλύτερα των μεσαίων εταιριών.

## 2.1 Λογιστικά αρχεία

Η οντότητα ως μέρος του λογιστικού συστήματος, είναι υποχρεωμένη να τηρεί αρχείο για κάθε συναλλαγή και γεγονότων που πραγματοποιούνται στη διάρκεια της περιόδου. Είναι αναγκαία για το λογιστικό σύστημα της οντότητας, η παρακολούθηση της λογιστική βάσης των στοιχείων εσόδων-εξόδων, της καθαρής θέσης, των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων για την καταχώρηση συναλλαγών και για τη διενέργεια σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά).

Τα λογιστικά αρχεία είναι ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες για τις καταστάσεις και τον έλεγχο χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Ενδεικτικά, παραδείγματα λογιστικών αρχείων μπορεί να είναι: α) βάσεις δεδομένων ενός συστήματος όπου παράγει αναλυτικές και συγκεντρωτικές αναφορές όπως τα λογιστικά βιβλία (ημερολόγια, απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων), β) αρχεία παρακολούθησης αποθεμάτων γ) κοστολογικά δεδομένα δ) μισθοδοτικές καταστάσεις ε) παραστατικά όπου λαμβάνει η οντότητα όπως τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων στ) μισθοδοτικές καταστάσεις.

Η οντότητα πέρα των παραπάνω αρχείων είναι υποχρεωμένη να τηρεί αρχεία (σύμφωνα με το άρθρο 4, άλλα λογιστικά αρχεία) ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων, όπου παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση τους, καθώς και οποιαδήποτε μεταβολή (προσθήκη, διαγραφή, απομείωση και απόσβεση), αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, όπου καταχωρούνται κατά τίτλο τα στοιχεία με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας και της λογιστικής αξίας τους. Επίσης, στην κατηγορία άλλων λογιστικών αρχείων αναφέρονται: λοιπά περιουσιακά στοιχεία, αρχεία λογαριασμών καθαρής θέσης και αρχεία λογαριασμών υποχρεώσεων.

Για τον έλεγχο και τον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων, η οντότητα χρησιμοποιεί αξιόπιστες και έμμεσες τεχνικές. Μια κρίσιμη παράμετρος που κρίνει

την αξιοπιστία των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού ποσότητας των αποθεμάτων είναι το είδος των δικλίδων για τον έλεγχο των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων.

## 2.2 Αποτίμηση αποθεμάτων

Για τον προσδιορισμό της αξίας των αποθεμάτων, οι οντότητες τηρούν τους κανόνες επιμέτρησης με τη χρήση ιστορικού κόστους ή με τη χρήση εύλογων αξιών. Το σύνηθες μοντέλο των επιχειρήσεων για την επιμέτρηση των αποθεμάτων, είναι το ιστορικό κόστος, το οποίο χρησιμοποιείται ως βάση επιμέτρησης όλων των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων της οντότητας.

Το άρθρο 20 του ν.4308/2014 ορίζει ότι τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης, το οποίο περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν στην παρούσα θέση και κατάστασή τους. Το κόστος παραγωγής προσδιορίζεται με μία από τις γενικά μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει: α) το κόστος πρώτων και αναλώσιμων υλικών β) εργασίας και γ) οποιοδήποτε κόστος σχετίζεται άμεσα με τα εν λόγω στοιχεία και μία εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται με το κόστος παραγωγής. Μετά την αρχική τους αναγνώριση, η επιμέτρηση πραγματοποιείται στην χαμηλότερη αξία που αναλογεί κατ' είδος μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Σε περιπτώσεις όπου καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, προκύπτει ζημία.

Υπάρχουν αρκετοί μέθοδοι αποτίμησης (επιμέτρησης) αποθεμάτων που βασίζονται στο κόστος κτήσης και ακολουθεί η επιμέτρηση ως ξεχωριστή διαδικασία.

- Συνοπτικά σε ορισμένες μεθόδους είναι:
  - α) η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους
  - β) η μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου
  - γ) πρώτη εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή (FIFO)
  - δ) η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους
  - ε) του πρότυπου κόστους
  - στ) του μεταβλητού ή άμεσου κόστους.

ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			
	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ
Απογραφή	200	1,40	280 €			
Αγορά	800	1,60	1.280 €			
Πώληση				200	4,20	840 €
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>1000</b>	<b>1,57</b>	<b>1.560 €</b>	<b>300</b>	<b>3,20</b>	<b>960 €</b>

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ	
τελικό αποθεμα	600
Έλλειμμα	20
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>580</b>

εστω αποτιμάται με τιμή κτήσης 1.46 →

τότε  
εκτίμηση  
με 1.57  
↓

Κόστος τελικού αποθέματος	942,00 €
Κόστος πωληθέντων εμπ/των	-942,00 €
<b>Συνολικό κόστος</b>	<b>→ 0,00 €</b>

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΜΕ ΤΗ ΜΕΘΟΔΟ ΣΤΑΘΜΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΟΡΟΥ			
ΑΡΧΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	200	1,40 €	280 €
ΑΓΟΡΕΣ	800	1,60 €	1.280 €
ΣΥΝΟΛΟ	1000	1,57	1.560 €

Μέση τιμή (τιμή κτήσης)		ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ		
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ
Κόστος τελικού αποθέματος → 936,00 €		300	3,20 €	
		20		
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>		<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>320</b>	<b>3,20 €</b>
				<b>960,00 €</b>
		• Κόστος ελλειματος →		-31,40 €
Κόστος πωληθέντων	200	1,57	314,00 €	Κόστος πωληθέντων → -314,00 €
Έλλειμμα	20	1,57	31,40 €	<b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ → 614,60 €</b>
Συνολικό κόστος πωληθέντων	220		345,40 €	<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ 580 904,80 €</b>

<b>ΜΙΚΤΑ ΚΕΡΔΗ → 614,60 €</b>
-------------------------------

Τα αποθέματα ανήκουν στην ομάδα 2 του σχεδίου λογαριασμών και σε αυτή περιλαμβάνονται οι παρακάτω πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί:

- 20 Εμπορεύματα
- 21 Προϊόντα
- 22 Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- 23 Παραγωγή σε εξέλιξη
- 24 Πρώτες ύλες και υλικά
- 25 Υλικά συσκευασίας
- 26 Ανταλλακτικά παγίων
- 27 Λοιπά αποθέματα

Η νομοθεσία, προβλέπει ορισμένους τρόπους έμμεσων τεχνικών απογραφής αποθεμάτων. Παράδειγμα έμμεσων τεχνικών, αποτελεί η μέθοδος λιανικής τιμής όπου προσδιορίζει άμεσα την αξία του τελικού αποθέματα και του κόστους πωληθέντων, χωρίς να προσδιορίζει την ποσότητα του τελικού αποθέματος.

<b>ΜΕΘΟΔΟΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΤΙΜΗΣ</b>		
	<b>ΚΟΣΤΟΣ</b>	<b>ΑΞΙΑ ΛΙΑΝΙΚΗΣ</b>
Αρχικό απόθεμα	200 €	230 €
Αγορές περιόδου	1.430 €	1.686,70 €
Σύνολο Πωλήσεων	1.630 €	2.146.70 €
Πωλήσεις περιόδου σε αξία λιανικής		(-1.300 ) €
Αποθέματα τέλους σε αξία λιανικής		846.70 €
Ποσοστό κέρδους λιανικής [1-(1.630/2146.70)]		* 0.2407 €
➤ Απόθεμα τέλους σε κόστος κτήσης [ 846.70*(1-0.2407) ]		642.90 €

Η χρήση εύλογων αξιών είναι προαιρετική και χρησιμοποιείται ως εναλλακτικό μοντέλο του ιστορικού κόστους με απόφαση της διοίκησης. Για το λόγο αυτό, η οντότητα χρησιμοποιεί διαφορετικό υπόδειγμα για τη σύνταξη ισολογισμού.

## 2.3 Αποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων

Τα ενσώματα πάγια όπως ακίνητα, μηχανολογικός εξοπλισμός, λοιπός εξοπλισμός, επενδύσεις σε ακίνητα, βιολογικά περιουσιακά στοιχεία, λοιπά περιουσιακά στοιχεία κατά την αρχική τους αναγνώριση, επιμετρώνται στο κόστος κτήσης, το οποίο περιλαμβάνει τη δαπάνη που απαιτείται για να φθάσει ένα περιουσιακό στοιχείο στην κατάσταση για την οποία προορίζεται. Το κόστος απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενός ενσώματου πάγιου στοιχείου προσαυξάνει το κόστος κτήσης του, όταν δημιουργείται η υποχρέωση αυτή, από την αρχική εγκατάσταση ενός παγίου ή κατά τη διάρκεια μιας περιόδου, ανεξάρτητα από τα ύψη των παραγόμενων προϊόντων. Έπειτα, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (ενσώματα, βιολογικά, άυλα κτλ.), κάθε φορά που συντάσσονται χρηματοοικονομικές καταστάσεις, επιμετρώνται στο κόστος κτήσης πλέον των δαπανών βελτίωσης, πλέον των δαπανών επισκευής και συντήρησης αφαιρούμενων των αποσβέσεων και απομειώσεων.

Για παράδειγμα, οι εδαφικές εκτάσεις στο τέλος της χρήσης, αποτιμώνται κατά την απογραφή και σύνταξη του ισολογισμού στην αξία αγοράς ή κτήσης τους προσαυξημένη με τα έξοδα προσθηκών και βελτιώσεων και μειωμένη με τις τυχόν σωρευμένες απομειώσεις γης. Όταν η οντότητα διαπιστώσει ότι η εδαφική της έκταση υποτιμήθηκε, τότε στην απογραφή που γίνεται στο τέλος της επόμενης περιόδου, καταχωρείται με την υπάρχουσα αξία και όχι με την αξία που εμφανιζόταν στα λογιστικά βιβλία. Για το λόγο αυτό, με τη διαφορά αυτής της αξίας, χρεώνεται ο λογαριασμός 61.01 «Απομείωση ενσώματων παγίων» και πιστώνεται ο λογαριασμός 10.02 «Σωρευμένες απομειώσεις γης». Στη συνέχεια, για να εξισωθεί πιστώνεται ο λογαριασμός 61.01 «Απομείωση ενσώματων παγίων» και χρεώνεται ο λογαριασμός με το ίδιο ποσό 82.01 «Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών».

## 2.4 Χρηματοδοτική μίσθωση

Η χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) είναι είδος μισθώματος με τη μορφή δανείου στις επιχειρήσεις, παρέχοντας τη χρήση παγίων στοιχείων με σκοπό την επαγγελματική τους χρήση. Είναι δηλαδή, ένα σύγχρονο εργαλείο επένδυσης και εκσυγχρονισμού του εξοπλισμού των επιχειρήσεων. Οι μισθώσεις αυτές, παρέχονται από εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν στην κατοχή τους πάγια στοιχεία (ακίνητα, εξοπλισμούς κτλ.) και έπειτα τα ενοικιάζουν στον μισθωτή έναντι των προσυμφωνημένων μισθωμάτων (δόσεων), που καταβάλλονται σε τακτά χρονικά διαστήματα (μηνιαία, τριμηνιαία) με συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (πχ δέκα έτη για μίσθωση ακινήτου). Η υποχρέωση που αποκτά ο μισθωτής, είναι η πληρωμή ενός τοκοχρεωλυτικού δανείου όπου το μίσθωμα που καταβάλλεται αντιπροσωπεύει το ένα μέρος χρεολυσίου και το άλλος μέρος τον τόκο. Ο μισθωτής, αναγνωρίζει στον ισολογισμό, το μισθωμένο πάγιο με το ίδιο ποσό υποχρέωσης προς τον εκμισθωτή.

Η αξία του μισθωμένου παγίου είναι η τιμολογιακή αξία τοις μετρητοίς (συνήθως είναι εύλογη αξία) και είναι ίση με την υποχρέωση προς τον εκμισθωτή κατά το χρόνο διάστημα σύναψης της μίσθωσης. Η αναγνώριση ενός μισθωμένου παγίου από τον μισθωτή γίνεται στη μικρότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας του παγίου και της παρούσας αξίας των μελλοντικών μισθωμάτων, με τη προεξόφληση με του επιτόκιο της χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Για παράδειγμα, μια επιχείρηση που αποκτά ένα ακίνητο με χρηματοδοτική μίσθωση, τα στοιχεία έχω ως εξής: η αξία ενός ακινήτου τοις είναι 1.240.000 ευρώ, η διάρκεια σύμβασης της μίσθωσης είναι 10 έτη. Το διάστημα που θα διαρκέσει η σύμβαση της μίσθωσης, ισχύουν τα παρακάτω: καταβάλλεται προκαταβολή 220.000 ευρώ, εννέα μισθώματα των 100.000 ευρώ και τα υπόλοιπα 400.000 ευρώ καταβάλλονται στη λήξη της μίσθωσης. Η αξία του ακινήτου διαχωρίστηκε σε αξία οικοπέδου 400.000 ευρώ και κτηρίου 820.000 ευρώ και η επιχείρηση κατέβαλλε σε μηχανικό και δικηγόρο ποσό των 40.000 ευρώ

Η επιχείρηση κατά την ημερομηνία σύναψης της μίσθωσης, χρεώνει στο λογαριασμό των οικοπέδων το ποσό των 529.032 ευρώ 400.000 [40.000\*(400.000/1240.000)] και στο λογαριασμό των κτηρίων χρεώνεται το ποσό των 850.000 ευρώ [820.000+ (40.000-10.000)].

- Η λογιστική εγγραφή είναι:

	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
Οικόπεδα	529.032	
Κτίρια	850.000	
Ταμιακά διαθέσιμα		260.000
Υποχρέωση χρηματοδοτική μίσθωσης		1.379.032

Σύμφωνα με το νόμο 4172/2013 του άρθρου 24, για να χαρακτηριστεί μια μίσθωση χρηματοοικονομική, θα πρέπει να πληρούνται τα εξής κριτήρια: α) ο μισθωτής αποκτά την κυριότητα από τη σύναψη μέχρι τη λήξη της μίσθωσης β) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει το ενενήντα τοις εκατό της οικονομικής ζωής του περιουσιακού στοιχείου, γ) τα περιουσιακά στοιχεία είναι ειδικής φύσης και δεν μπορούν να υποστούν σημαντικές αλλοιώσεις.

### 3.1 Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Είναι τα στοιχεία εκείνα τα οποία αποκτά η οντότητα με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για τις λειτουργικές της ανάγκες. Συνήθεις κατηγορίες ενσώματων παγίων στοιχείων είναι οι εξής:

- 12.00 Ακίνητα
- 13.00 Μηχανολογικός εξοπλισμός
- 15.00 Λοιπός εξοπλισμός
- 16.00 Επενδύσεις σε ακίνητα
- 17.00 Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- 18.00 Λοιπά ενσώματα στοιχεία

Κατά την αρχική τους αναγνώριση, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος κτήσης, το οποίο περιλαμβάνει κάθε δαπάνη που απαιτείται για να έρθει ένα περιουσιακό στοιχείο στην αρχική κατάσταση ή θέση.

### 3.2 Άυλα περιουσιακά στοιχεία

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, όπως 18.01 Δαπάνες ανάπτυξης 18.02 Υπεραξία 18.03 Λοιπά άυλα, είναι μέρος του ενεργητικού της επιχείρησης και ανήκουν στην κατηγορία μη κυκλοφορόντα πάγια περιουσιακά στοιχεία. Τα στοιχεία αυτά έχουν περιορισμένη ωφέλιμη οικονομική ζωή, όπου καθορίζεται από διάφορους παράγοντες (οικονομικούς, νομικούς) και αποσβένονται με χρόνο κατά τον οποίο γίνεται η χρήσης τους: πχ συμβατικός χρόνος χρήσης οκτώ έτη, έτη απόσβεσης 8.

Εξαίρεση αποτελούν, οι δαπάνες για τη δημιουργία και εκκίνησης μίας οντότητας όπου περιλαμβάνουν διάφορα κόστη (νομικά, γραμματειακή υποστήριξη), η εκπαίδευση προσωπικού και συνεπώς, όταν προκύπτουν, αναγνωρίζονται ως έξοδα.

### 3.3 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Σύμφωνα με το νόμο 4172/2013, για ληξιπρόθεσμες οφειλές μέχρι 1000 ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα μηνών, η επιχείρηση μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη σε ποσοστό 100% των απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση είσπραξης της απαίτησης. Σε περιπτώσεις, όπου οι απαιτήσεις υπερβαίνουν το ποσό των 1000 ευρώ, που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα δώδεκα έως δεκαοχτώ μηνών, η επιχείρηση μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη σε ποσοστό 50% των απαιτήσεων, ενώ για διάστημα άνω των δύο ετών γίνεται πρόβλεψη σε ποσοστό που καλύπτει την απαίτηση (100%). Οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing), μπορούν να εκπίπτουν προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 2% επί των συνολικών μισθωμάτων τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις της μίσθωσης.

Δεν επιτρέπεται ο σχηματισμός προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις για τους μετόχους ή τους εταίρους της επιχείρησης που έχουν ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής 10%, εκτός αν ο οφειλέτης υποβάλει αίτημα κήρυξης πτώχευσης.



Επίσης δεν επιτρέπεται σχηματισμός προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις που καλύπτονται από ασφάλιση ή από οποιαδήποτε εγγυοδοσία ή άλλη εμπράγματη ασφάλεια ή για οφειλές του δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης.

Όταν γίνονται προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις, η επιχείρηση χρεώνει το λογαριασμό «68. Προβλέψεις» με το ποσό της απαίτησης και πιστώνει το λογαριασμό «30. Πελάτες». Σε περιπτώσεις που καταβάλλεται ποσό είσπραξης της απαίτησης, τότε χρεώνεται ο λογαριασμός «38. Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα» και πιστώνεται ο λογαριασμός «30.Πελάτες». Εάν προκύπτει λογαριασμός με πιστωτικό υπόλοιπο (διότι καταβλήθηκε ποσό μικρότερο της απαίτησης), τότε χρεώνεται με το ποσό αυτό όπου θεωρείται κέρδος, ο λογαριασμός «30. Πελάτες» και πιστώνεται ο λογαριασμός «79. ασυνήθη έσοδα και κέρδη» και έπειτα για να κλίσει χρεώνεται ο λογαριασμός ασυνήθη έσοδα και κέρδη και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός «82. έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

### 3.4 Αποθέματα

Τα αποθέματα ανήκουν στα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης που έχει στη διάθεσή για την πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών. Τα στοιχεία αυτά μπορεί να είναι υπό επεξεργασία για τη μετατροπή τους σε προϊόντα. Στα αποθέματα περιλαμβάνονται τα υλικά που προορίζονται για να αναλωθούν στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την παραγωγή προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών. Τα αποθέματα μπορεί να είναι εμπορεύματα, οι πρώτες ύλες, η παραγωγή σε εξέλιξη (γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα έτοιμα προϊόντα και τα υλικά παραγωγής.

Τα γενικά βιομηχανικά έξοδα ενσωματώνονται στο κόστος παραγωγής του προϊόντος και περιλαμβάνουν την έμμεση εργασία, τα άμεσα υλικά, τις αμοιβές τρίτων, τις αποσβέσεις παγίων στοιχείων, και τα έμμεσα υλικά.

Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει τις δαπάνες, που απαιτούνται για να φθάσουν στην αρχική τους θέση, και σε περίπτωση παραγωγικής διαδικασίας, προσδιορίζεται με τις ορισμένες από τις μεθόδους κοστολόγησης. Όταν πρόκειται για οντότητες που χρησιμοποιούν αποθέματα ενός είδους, γίνεται με μία μέθοδο (FIFO ή μέθοδο του σταθμικού μέσου όρου ή με τη μέθοδο λιανικής τιμής), διαφορετικά, για κάθε είδος αποθέματος, χρησιμοποιεί διαφορετικές μεθόδους εκτός της LIFO που δεν είναι αποδεκτή μέθοδος.

Η επιμέτρηση αποθεμάτων, γίνεται κατ' είδος στη χαμηλότερη αξία του κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Όταν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους κτήσης, προκύπτει ζημία και επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία ορίζεται ως εκτιμώμενη τιμή διάθεσης του αποθέματος, μειωμένη με τα κόστη που μπορεί να προκύπτουν για την ολοκλήρωσή του.

- Για τον προσδιορισμό του κέρδους, που προκύπτει από την πώληση αποθεμάτων, λαμβάνεται υπόψη το κόστος πωληθέντων το οποίο αφαιρείται από τις πωλήσεις εμπορευμάτων.

Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων σε αξία	
<b>Συν:</b>	Αγορές περιόδου
<b>Μείον:</b>	Τελικό απόθεμα
↓	
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ</b>	

Έπειτα το κόστος πωληθέντων αφαιρείται από το ποσό των πωλήσεων για να προκύψει το μικτό κέρδος:

$\text{Μικτό κέρδος} = \text{Πωλήσεις (κύκλος εργασιών)} - \text{Κόστος πωληθέντων}$
--

- Εάν η αξία του τελικού αποθέματος είναι μικρότερη από του αρχικού αποθέματος τότε προκύπτει ζημία και καταχωρείται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις με τον τίτλο: απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων.
- Όταν πωλούνται αποθέματα από την οντότητα, γίνονται οι παρακάτω εγγραφές στο τέλος της περιόδου:

### **ΑΡΧΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82.Αποτελέσματα περιόδου	1.560	
20 Εμπορεύματα 20.01.00.000 Αποθέματα απογραφής έναρξης		280
20.02.024 Αγορές χρήσης		1.280

### **ΤΕΛΙΚΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
20 Εμπορεύματα 20.06.000 Αποθέματα απογραφής λήξης	904.80	
82 Αποτελέσματα περιόδου 82.01.00.000 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσης		904.80

### **ΠΩΛΗΣΕΙΣ**

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών 70.01.07.024 Πωλήσεις με ΦΠΑ	960	
82 Αποτελέσματα περιόδου		960

Έπειτα, εάν υποθέσουμε πως δεν υπάρχουν δαπάνες, έσοδα, το υπόλοιπο του λογαριασμού « 82.01.00.000. Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσης» μεταφέρονται στο λογαριασμό « 82.01.01.000. Μικτά κέρδη χρήσης». Λαμβάνοντας υπόψη το μικτό κέρδος στο παράδειγμα, βάση υπολογισμού προκύπτει 614.40 ευρώ, διότι λήφθηκε ποσό ελλείμματος 31,40 ευρώ, μέση τιμή (τιμή κτήσης) 1.57 και συνολικό κόστος πωληθέντων 345.40 ευρώ.

- Η λογιστική εγγραφή είναι:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82 Αποτελέσματα περιόδου		
82.01.00.000 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσης	614.40	
82.01.00.001 Μικτά κέρδη χρήσης		614.60

- Η λογιστική εγγραφή του ελλείμματος που προέκυψε κατά την αποτίμηση:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημιές	31.40	
80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή		31.40

### 3.5 Αγορές εμπορευμάτων

Οι αγορές εμπορευμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια μίας χρήσης, καταχωρούνται χρεωμένοι στους υπολογαριασμούς (δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι) των λογαριασμών των αγορών (20.02 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης), χωριστά με τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή που ορίζει η νομοθεσία και χωριστά σε λογαριασμούς όταν πρόκειται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από εγχώριες αγορές, με την τιμή κτήσης τους, δηλαδή με την τιμολογιακή αξία συμπεριλαμβανομένων των ειδικών εξόδων αγοράς. Για παράδειγμα, όταν πραγματοποιούνται αγορές με φόρο προστιθέμενης αξίας 24 τοις εκατό ή 13%, τότε θα χρεωθεί τριτοβάθμιος λογαριασμός του «54.02.02 Φ.Π.Α εισροών», δηλαδή «54.02.02.024 Φ.Π.Α αγορών με 24%» και αντίστοιχα «54.02.02.013 Φ.Π.Α αγορών με 13%»

Η τιμολογιακή αξία είναι η αξία που αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς, μειωμένη με τις ενδεχόμενες εκπτώσεις και απαλλαγμένη από τα ποσά φόρων.

Το ποσό το φόρου προστιθέμενης αξίας καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού Φ.Π.Α 54.02 και τα ειδικά έξοδα αγορών καταχωρούνται στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του λογαριασμού «20.00 Εμπορεύματα».

## 4. Παραδείγματα εφαρμογής ΕΛΠ

### ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ

Όταν μια οντότητα αγοράζει εξοπλισμό, που θα τον χρησιμοποιήσει ως πάγια στοιχεία, τότε χρεώνεται ο λογαριασμός: «15. Λοιπός εξοπλισμός» και πιστώνεται ο λογαριασμός: «50. Προμηθευτές» με το ποσό οφειλής συμπεριλαμβανομένου του φόρου προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας χρεώνεται ξεχωριστά, με το ποσό όπου προκύπτει πολλαπλασιάζοντας στην αγορά εξοπλισμού το συντελεστή φόρου.

Για παράδειγμα, η ΒΙΟΝΗΜ Α.Ε, αγοράζει εξοπλισμό από έναν προμηθευτή ΓΑΒΡΙΛΟΣ Ο.Ε, (έπιπλα) αξίας 14.000 ευρώ συν Φ.Π.Α 3.360 ευρώ, σύνολο 14.360. Η αγορά έγινε με μετρητά μέσω λογαριασμού όψης. Τα παλιά έπιπλα επιστρέφονται αντί συνολικού τιμήματος 10.000 ευρώ συν 2.400 Φ.Π.Α, σύνολο 12.400. Τα καινούργια έπιπλα που αγοράζει η εταιρία, θα έχουν συνολικό τίμημα 20.000 ευρώ, συν 2.400 Φ.Π.Α, σύνολο 22.400 ευρώ. Η διαφορά καταβάλλεται σε μετρητά μέσω λογαριασμού όψης.

- Οι λογιστικές εγγραφές είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 14.1.17</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.01.024 αγορές επίπλων με 24%	14.000	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.02.02.124 Φ.Π.Α αγορών παγίων με 24%	3.360	
50 Προμηθευτές  (Τιμολόγιο Νο 32/14.1.17.... Γαβρίλος Ο.Ε)		14.360

- Η κίνηση στους λογαριασμούς όψης:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 14.1.17</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές 50.01.00.003 προμηθευτής (ονόματος...)	14.360	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης (Εξόφληση τιμ Νο...Χ.Χ 2017). Γαβρίλοα Ο.Ε)		14.360

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης	12.400	
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.02.024 Πωλήσεις επίπλων με 24%		10.000
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.02.01.124 Φ.Π.Α. πωλήσεων και τέλη (πώληση επίπλων ως τιμ Νο.....Χ.Χ.2017)		2.400

- Οι αποσβέσεις, υπολογίζονται από τον επόμενο μήνα που άρχισε η χρήση τους. Δηλαδή, εάν τα έπιπλα χρησιμοποιήθηκαν από 14.2.2017 έως 19.12.17, οι αποσβέσεις αρχίζουν το μήνα Μάρτιο και για τον υπολογισμό τους, λαμβάνεται ποσοστό απόσβεσης 10% και αρχική αξία 14.000 €. Συνεπώς, οι αποσβέσεις είναι:  $14.000 \cdot (10/12) \cdot 10\% = 1166,66$  ευρώ

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.17 ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b> <b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
66 Αποσβέσεις 66.05.00.000 Αποσβέσεις επίπλων	1.166.66	
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων (Υπολογισμός αποσβέσεων από 14.1.17- 19.11.17)		1.166.66
15.Λοιπός εξοπλισμός 15.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις επίπλων	1.166.66	
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής (Μεταφορά του αντιθέτου στον κύριο λογ/σμό)		1.166.66

- Ο λογαριασμός «15.01.01.024 Αγορές επίπλων και με 24%» πιστώνεται για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός:  
«15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής»

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.17 ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b> <b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
15. Λοιπός εξοπλισμός 15.01.000 Έπιπλα απογραφής	14.000	
15. Λοιπός εξοπλισμός 15.01.01.024 Αγορές επίπλων με 24% (Μεταφορά και τακτοποίηση λογ/σμών)		14.000



- Ο λογαριασμός 15.01.02.023 χρεώνεται με το ποσό 10.000 και πιστώνεται με ίδιο ποσό ο λογαριασμός: «15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής»

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.17 ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b> <b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.02.024 Πωλήσεις επίπλων με 24%	10.000	
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής  (Μεταφορά και τακτοποίηση λογ/σμών)		10.000

Ο λογαριασμός 15.01.00.000 έπιπλα απογραφής εμφανίζεται ενημερωμένος με χρεωστικό υπόλοιπο 12.833,34 € = (14.000 - 1.166.66 δηλαδή αποσβέσεις συν αξία πώλησης) και επειδή το υπόλοιπο είναι χρεωστικό, εμφανίζει ζημία από την πώληση επίπλων. Για το λόγο αυτό, θα χρεωθεί ο λογαριασμός «63.01.00.004 Ζημίες από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού» με το ποσό του χρεωστικού υπολοίπου.

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.17 ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b> <b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
63 Ζημίες από διάθεση-απόσυρση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων 63.01.00.004 Ζημίες από εκποίηση επίπλων	12.833,34	
15 Λοιπός εξοπλισμός 15.01.00.000 Έπιπλα απογραφής  (Ζημίες από πώληση επίπλων)		12.833,34

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΓΟΡΑΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΑΠΟΔΟΧΗ  
ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΩΝ**

Μια βιομηχανία παραγωγής ψυγείων αγοράζει την 20.1.2017 εμπορεύματα ύψους 6.350 ευρώ. Την μέρα που πραγματοποιήθηκε η αγορά καταβλήθηκε ποσό ύψους 3.470 ευρώ και τα υπόλοιπα 2.880 ευρώ (6.350-3.470) καταβλήθηκαν με τη συμφωνία συναλλαγματικών. Πραγματοποιήθηκαν τρεις συναλλαγματικές στις αξιών των οποίων καταβάλλεται τόκος με επιτόκιο 10% και οι ημερομηνίες λήξης 20.7.2017, 20.1.2018 και 20.7.2018.

➤ Οι λογιστικές εγγραφές είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.1.17</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
20 Εμπορεύματα			
20.02.01.024	Αγορές χρήσης με 24%	4.826	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη			
54.02.02.024	Φ.Π.Α αγορών	1.524	
50 Προμηθευτές			6.350
<i>(Αγορά εμπ/των ως τιμολόγιο Νο.10)</i>			

➤ Το ποσό που καταβλήθηκε μέσω λογαριασμού όψης είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>20.1.17</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές			6.350	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα				
38.02.00.000	Λογαριασμός Όψης			6.350
<i>(Καταβολή έναντι τιμολόγιο Νο 10 /20.1.2017)</i>				

➤ Για τις συναλλαγματικές έγινε η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.1.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές	2.880	
51 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων		
51.01.00.000 Γραμμάτια πληρωτέα λήξης 2017		
51.01.00.001 Γραμμάτια πληρωτέα λήξης 2017		960
51.01.00.002 Γραμμάτια πληρωτέα λήξης 2017		960
51.01.00.003 Γραμμάτια πληρωτέα λήξης 2017		960
<i>(Αποδοχή συναλλαγμ. Νο.16)</i>		

- Οι τόκοι υπολογίζονται:  $960 \cdot (6/12) \cdot 10\% = 24$  ευρώ  
 $960 \cdot 10\% = 96$  ευρώ  
 $960 \cdot (18/12) \cdot 10\% = 216$  ευρώ.
- Τόκος για συναλλαγματικές 336 ευρώ με Φ.Π.Α 80,64 ευρώ

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30.1.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
65 Τόκοι χρεωστικοί και συναφή έξοδα		
65.04.04.224 Τόκοι συν/κων με Φ.Π.Α 24%	336	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη		
54.02.02.224 Φ.Π.Α δαπανών	80,64	
50 Προμηθευτές		416,64
<i>(Τόκοι συν/κων ως τιμ Νο 20)</i>		

**ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ  
ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ ΤΗΣ**

Μια κονσερβοποιία «Α» Α.Ε, ασχολείται με την παραγωγή κομπόστας και συμφώνησε (φέτος το 2019), να αγοράσει από ένα συνεταιρισμό «Β» όλη την παραγωγή του σε ροδάκινα για να παράξει κονσέρβες. Η συμφωνία είναι να παραδώσει η εταιρία Α στο συνεταιρισμό όσα τελάρα ζητήσει για τη συσκευασία του ροδάκινου. Όσα τελάρα δεν επιστραφούν θα θεωρηθεί ότι πωλήθηκαν στον συνεταιρισμό.

Κατά την παραλαβή τελάρων, ο συνεταιρισμός καταθέτει ποσό εγγύησης 10.000 ευρώ. Για το ποσό της εγγύησης που κατατέθηκε στο λογαριασμό του συνεταιρισμού, γίνονται οι παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 2.6.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.001 Λογαριασμός όψης	10.000	
30 Πελάτες 30.01.01.931 Συνεταιρισμός «Β» (είσπραξη εγγύησης υλικών συσκευασίας)		10.000

- Σε περίπτωση που τηρεί ο συνεταιρισμός Α διπλογραφικά βιβλία των Ε.Λ.Π. τότε η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 2.6.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές 50.01.04.000 «Α» Α.Ε	10.000	
38 Ταμειακό διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.00 Λογαριασμός όψης (εγγύηση για λογ/σμό τελάρων ως λογ/σμός όψης...)		10.000

- Ο συνεταιρισμός επιστρέφει στην εταιρία «Α» 500 τελάρα μέσω του λογαριασμού όψης από τα 1.000 που είχε παραλάβει. Η εταιρία επιστρέφει τη προκαταβολή που αντιστοιχεί σε 500 τελάρα στο συνεταιρισμό 6.000 ευρώ (500\*12).

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
30 Πελάτες 30.01.01.931 Συνεταιρισμός «Α» Α.Ε	6.000	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.001 Λογαριασμός όψης Νο..  <i>(επιστροφή εγγύησης ως απόδειξη Νο...)</i>		6.000

- Αν ο συνεταιρισμός τηρεί διπλογραφικά βιβλία τότε θα γινόταν οι παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης	6.000	
50 Προμηθευτές 50.01.04.000 «Α». Α.Ε  <i>(είσπραξη εγγύησης ως λογ/σμος όψης)</i>		6.000

Όμως, διαπιστώθηκε ότι υπήρχαν 300 ελλειμματικά τελάρα και τα υπόλοιπα 100 τελάρα είχαν υποστεί καταστροφή. Κατόπιν, σχετικής συμφωνίας τα 300 τελάρα θα επιστραφούν από την εγγύηση ποσού 5 ευρώ ανά τελάρο (1.500 ευρώ), αντί ποσού κανονικής εγγύησης που είναι 15 ευρώ. Το υπολειπόμενο ποσό των δέκα ευρώ ανά τελάρο (3.000) που είχε εισπράξει η «Α» Α.Ε ως εγγύηση θεωρείται ζημία και δεν επιστρέφεται στο συνεταιρισμό.

- Οι λογιστικές εγγραφές με τήρηση απλογραφικών βιβλίων, έχουν ως εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b> 31.10.19 <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
30 Πελάτες 30.01.01.931 Συνεταιρισμός « Β»	1.500	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.001 Λογ/σμος όψης Νο..  (επιστροφή εγγύησης ως λογ/σμός όψης Νο 212...)		1.500

Το υπόλοιπο της εγγύησης που είναι 3.000 ευρώ πιστώνεται στον αναλυτικό λογαριασμό 30 Πελάτες. Έπειτα θα χρεωθεί με το ποσό των 3.000 ευρώ για να εξισωθεί και θα πιστωθεί ο λογαριασμός «71.04.33.001 Αποζημιώσεις για φθορά υλικών συσκευασίας» με το ποσό που προκύπτει από την αποζημίωση και θα πιστωθεί ο λογαριασμός « 54.Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη».

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΑΕ ΣΕ ΕΠΕ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ ΕΠΕ**

Μια ανώνυμη εταιρεία αγόρασε 1400 από τα 2000 μερίδια μιας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αντί 160.000 ευρώ, με τιμή διάθεσης 60 ευρώ. Τα μερίδια αναλογούν με ποσοστά συμμετοχής 60% για το εταίρο Α και τα υπόλοιπα 40% για τον εταίρο Β. Για τη μεταβίβαση μεριδίων, καταβλήθηκαν έξοδα 800 ευρώ

- Η καθαρή θέση της ΕΠΕ εμφανίζεται στο καθολικό με τους παρακάτω λογαριασμούς:

<b>ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</b>	<b>ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</b>
40 Κεφάλαιο 40.07.00.000 Α (1.400*60) 40.07.00.001 Β (600*60)	84.000 36.000	120.000
46 Αποθεματικά νόμων 6.01.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	10.000	10.000
48 Αποθεματικά καταστατικού 48.02.000 Έκτακτο αποθεματικό	40.000	40.000
Καθαρή θέση		170.000

Στα τέλη της περιόδου, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, παρουσίασε κέρδη 100.000. Έπειτα, αποφάσισε η συνέλευση των εταίρων να διανέμει κέρδη ύψους 60.000 και τα υπόλοιπα 40.000 να παραμείνουν ως τακτικό αποθεματικό:  
 $100.000 - 60.000 = 40.000$

Σε περίπτωση που λαμβάνεται υπόψη φόρος, ο οποίος προκύπτει από το συντελεστή φόρου επί των κερδών, τότε το ποσό του φόρου λογίζεται στα τακτικά αποθεματικά π.χ. **υπολογισμός τακτικών αποθεματικών:**

(*κέρδη μείον: φόρος εισοδήματος μείον: διανεμόμενα κέρδη*). Εκτός των τακτικών αποθεματικών, οι εταίροι αποφάσισαν να μοιράσουν και έκτακτο αποθεματικό αξίας 40.000 ευρώ με σκοπό την κάλυψη τυχόν ζημιών για το επόμενο έτος.

Ο λογαριασμός 40.07.00.000 «Α», εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό των 84.000 ευρώ. Ο εταίρος αυτός, επειδή μεταβίβασε τα μερίδιά του στην ανώνυμη εταιρεία, θα χρεωθεί ο λογαριασμός «40. Κεφάλαιο» το ίδιο ποσό και θα πιστωθεί ο λογαριασμός κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας.

- Η λογιστικές εγγραφές είναι η εξής:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
40 Κεφάλαιο 40.07.00.000 (εταίρος) Α		84.000	
40 Κεφάλαιο 40.07.00.002 Ανώνυμη εταιρεία  ( <i>μεταβίβαση μεριδίων</i> )			84.000





- Μετά την απόφαση της γενικής συνέλευσης για διανομής κερδών και αποθεματικών, γίνονται οι εξής λογιστικές εγγραφές:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες περιόδου)	82.01.90.000 Καθαρά κέρδη χρήσης έτους..	100.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου	82.02.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης έτους.. (κέρδη προς διάθεση)		100.000
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες περιόδου)	82.01.90.000 Καθαρά κέρδη χρήσης έτους..	100.000	
49 Αποτελέσματα εις νέο	49.01.00.000 Υπόλοιπο κερδών		71.000
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	54.01.01.100 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων χρήσης (100.000*29%)		29.000
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	54.01.01.000 Φορολογία εισοδήματος κερδών	29.000	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	54.01.01.100 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων χρήσης... (Φόρος εισοδήματος)		29.000
48 Αποθεματικά και λοιπά αποθεματικά	48.02.00.000 Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης	40.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου	82.02.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης (αποθεματικό προς διάθεση)		40.000
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου	82.02.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης	40.000	

49 Αποτελέσματα εις νέο 49.01.00.000 Υπόλοιπο κερδών		40.000
49 Αποτελέσματα εις νέο 49.01.00.000 Αποτελέσματα εις νέο (έτους χρήσης)	40.000	
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 εταιρία Α.Ε 53.04.00.001 εταίρος Α (πίστωση δικαιούχων διανομής αποθεμάτων)		24.000 16.000
49 Αποτελέσματα εις νέο 49.01.00.000 Υπόλοιπο κερδών 46 Αποθεματικά νόμων 46.01.01.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	42.600	40.000
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 Ανώνυμη εταιρία 53.04.00.00 «Α» (Διανομή κερδών χρήσης)		36.000 24.000
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία 53.04.00.001 «Α»	36.000 24.000	
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία 53.04.00.001 «Α» 54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη		30.600 20.400 9.000
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία	24.000	
53.04.00.001 Α 53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία 53.04.00.001 Α	16.000	20.400 13.600

54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.03.03.000 Φόρος μερισμάτων  <i>(πίστωση του καθαρού ποσού αποθεματικού)</i>		6.000
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.100 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	29.000	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.01.01.100 Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος χρήσης		29.000

- Για την ανώνυμη εταιρεία γίνονται οι παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.305 Ε.Π.Ε 33.03.01.102 Φόρος μερισμάτων	30.600 5.400	
74 Έσοδα συμμετοχών 74.04.12.000 Έσοδα από συμμετοχή σε εταιρίες προσωπικού  <i>(Κέρδη χρήσης.. από συμμετοχή στην Ε.Π.Ε)</i>		36.000

33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.305 Ε.Π.Ε 33.03.01.102 Φόρος μερισμάτων	20.400 3.600	
36.01.01.008 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε) επιχ/σεις εσωτερικού  <i>(Από διανομή έκτακτου αποθεματικού της Ε.Π.Ε)</i>		24.000

Η ανώνυμη εταιρεία προβαίνει στην αποτίμηση της συμμετοχής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ο οποία γίνεται στη μικρότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και εσωτερικής λογιστικής αξίας. Θεωρούμε ότι η τιμή κτήσης είναι μικρότερη από την εσωτερική λογιστική αξία.

Αξία αγοράς μεριδίων:	160.000
Μείον αξία διανομής του αποθεματικού:	-24.000
	↓
<b>Τιμή κτήσης:</b>	<b><u>136.000</u></b>

Η συμμετοχή της Α.Ε στην Ε.Π.Ε που είναι 136.000 καταχωρείται με το ποσό αυτό στο ενεργητικό του βιβλίου απογραφών και ισολογισμών της ανώνυμης εταιρείας.

- Για το ποσό των κερδών που διανέμονται στους εταίρους, μέσω λογαριασμού όψης, γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
53 Λοιπές υποχρεώσεις		
54.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία	30.600	
53.04.00.001 Α	20.400	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		
38.02.00.000 Λογ/σμός όψης (Καταβολή κερδών.. στους εταίρους)		51.000

- Για το ποσό του αποθεματικού που διανέμεται:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
53 Λοιπές υποχρεώσεις		
54.04.00.000 Ανώνυμη εταιρεία	20.400	
53.04.00.001 Α	13.600	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		
38.02.00.000 Λογ/σμός όψης		34.000

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΣΕ ΞΕΝΟ  
ΝΟΜΙΣΜΑ**

Μια επιχείρηση χρωστά  $20.000\$ * 1.03 = 20.600$  ευρώ από εισαγωγή εμπορεύματος που είχε κάνει στο παρελθόν. Την υποχρέωση αυτή την εξοφλεί μέσω της τράπεζας, με τιμή δολαρίου 0.98 ευρώ, δηλαδή  $21.176 * 0.98 = 20.752,48$ . Επίσης επιβαρύνεται με ένα πρόσθετο ποσό 1.150 ευρώ λόγω εκπρόθεσμης οφειλής. Η ισοτιμία των νομισμάτων είναι υποθετική.

- Οι λογιστικές εγγραφές είναι οι εξής:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> <u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</u>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές	20.752	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		20.752

- Η διαφορά συναλλάγματος είναι:  $20.752 - 20.600 = 152$  ευρώ

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> <u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</u>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές	152	
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές  (Συναλλαγματική διαφορά από εξόφληση προμηθευτή σε \$)		152

- Για της εκπρόθεσμες οφειλές εξόφλησης, γίνεται η λογιστική εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> <u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</u>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημίες 67.03.99.00 Λοιπά έξοδα και ανόργανα έξοδα απαλαγ. του Φ.Π.Α	1.150	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		1.150

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΑΠΟ ΧΩΡΑ ΕΚΤΟΣ Ε.Ε**

Μια εταιρεία Α.Ε που ασχολείται με την παραγωγή νήματος στην Ελλάδα, παράγγειλε από μια εταιρεία (Cotton Mel) που δραστηριοποιείται στην Μελβούρνη 10.000 κιλά μαλλιά αντί συνολικού τιμήματος 50.000\$. Την ίδια μέρα που έγινε η παραγγελία, στάλθηκε έμβασμα στην Αυστραλία από την Α.Ε, για λογαριασμό της εταιρείας αντί 10.000\$. Η Τιμή ενός δολαρίου, υποθετικά, ισούται με 1.19 ευρώ.

Επίσης, καταβλήθηκαν σε λογαριασμός όψης το έμβασμα, 800 ευρώ για την προμήθεια του αντιπροσώπου εξωτερικού και 250 ευρώ για λοιπές προμήθειες της τράπεζας.

Η τράπεζα εκδίδει ένα εκκαθαριστικό σημείωμα με τα παρακάτω ποσά:

<b>Συνάλλαγμα:</b>	<b>10.000\$*1.19 =</b>	<b>11.900</b>
<b>Προμήθεια αντιπροσώπου στο εξωτερικό :</b>		<b>800</b>
<b>Σύνολο:</b>	<b><u>12.700</u></b>	<b>12.700</b>
<b>Προμήθειες της τράπεζας:</b>		<b>250</b>
<b><u>Σύνολο:</u></b>		<b>12.950</b>

➤ Με το παραπάνω σημείωμα, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50	Προμηθευτές	12.700	
65	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		
65.05.01.000	Διάφορα άλλα έξοδα τραπεζών	250	
38	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		
38.02.00.000	Λογαριασμός όψης Νο..		12.950
	( Ως εκκαθαριστικό σημείωμα Ε.Τ.Ε)		

Κατά τη παραλαβή του νήματος στην Ελλάδα, πραγματοποιήθηκε διακανονισμός και καταβάλλονται από λογαριασμό όψης της Τράπεζας της Ελλάδος το αντίτιμο εξόφλησης άλλων 10.000\$, από την οφειλή, με τιμή σε ευρώ 1,22 ευρώ ανά δολάριο. Στην συνέχεια καταβλήθηκαν επί πλέον μέσω του λογαριασμού όψης από τον οποίο διενεργήθηκε ο διακανονισμός, ποσό αξίας 280 ευρώ για προμήθειες και λοιπά έξοδα τραπεζής.

Η τράπεζα εκδίδει ένα εκκαθαριστικό σημείωμα με τα παρακάτω ποσά:

<b>Συνάλλαγμα:</b>	<b>10.000\$*1.22 = 12.200</b>	
<b>Σύνολο:</b>	<b><u>12.200</u></b>	<b>12.200</b>
<b>Προμήθειες της τράπεζας:</b>		<b>280</b>
<b><u>Σύνολο:</u></b>		<b>12.480</b>

➤ Με το παραπάνω σημείωμα, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές		12.200	
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα 65.05.01.000 Διάφορα άλλα έξοδα τραπεζών		280	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο.  (Ως εκκαθαριστικό σημείωμα Τράπεζας για εισαγωγή Νο 1)			12.480

Το υπόλοιπο ποσό της αξίας του νήματος που είναι 30.000\$ παραμένει «επί πιστώσει». Το ένα δολάριο όπως προέκυψε παραπάνω, τιμάται στα 1,22 ευρώ.



➤ Συνεπώς το ποσό των 36.600 ( $30.000 \cdot 1,22$ ) = 36.600 εμφανίζεται στους λογαριασμούς των προμηθευτών με τις αιτιολογίες:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές 50.03.01.101 Εισαγωγή Νο1	36.600	
50 Προμηθευτές 50.03.01.000 CottonMel <i>(Εισαγωγή Νο 30.000*1,22 ευρώ)</i>		36.600

Η εταιρεία υπογράφει συναλλαγματική με ονομαστική αξία ποσού των 30.000\$ σε διαταγή της εταιρείας CottonMel με ημερομηνία λήξης στις 18.2 του επόμενου έτους και η τιμή πώλησης του δολαρίου στις 3.4 διαμορφώνεται στα 1,24 ευρώ

➤ Με τη συναλλαγματική αυτή, αξίας 36.6000 ( $30.000 \cdot 1,22$ ) γίνονται οι παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
50 Προμηθευτές 50.03.01.000 CottonMel	36.600	
51 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων 51.01.01.000 Γραμμάτια πληρωτέα σε δολάρια λήξης 18.2 <i>(Αποδοχή συναλλαγματικής 30.000*1,22 ευρώ)</i>		36.600

Αξίζει να σημειωθεί ότι επειδή πέρασε ένα διάστημα ολίγων μηνών, η ισοτιμία του δολαρίου έναντι του ευρώ διαμορφώθηκε με τιμή 1,24 και θα προέκυπτε συναλλαγματική διαφορά 600 ευρώ.

- Συγκεκριμένα:  $(30.000 * 1.22) = 36.600$   
 $(30.000 * 1.24) = 37.200$

Στο τέλος της οικονομικής χρήσης, η ελληνική εταιρεία πραγματοποιεί αποτίμηση συναλλάγματος σε ευρώ όπου με βάση τη συναλλαγματική ισοτιμία εκείνης της ημέρας το δολάριο διαμορφώνεται στα 1,28 ευρώ. Σε αυτή τη περίπτωση που η τρέχουσα τιμή πώλησης είναι 1,28 ευρώ και η διαφορά είναι: 0,06 € (1,28 - 1,22)

Η αξία της υποχρέωσης διαμορφώνεται (στις 31.12. του έτους) στα  $30.000\$ * 1,28€ = 38.400 €$ . Εν ολίγοις, τα γραμμάτια πληρωτέα σε δολάριο θα πρέπει να εμφανιστούν πιστωμένα στις 31.12 με το ποσό των 38.400 ευρώ που εμφανίζονταν στο καθολικό της επιχείρησης με το ποσό των 36.600 ευρώ. Για το λόγο αυτό, θα πιστωθεί ο λογαριασμός: 51. «Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων», με το ποσό των 1800 ευρώ και θα χρεωθεί ο λογαριασμός: 62. «Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές» με το ποσό των 1800 ευρώ.

- Η λογιστική εγγραφή την 31.12 διαμορφώνεται ως εξής:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές		
62.01.01.000 Συν/κές διαφορές	1.800	
51 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων		
51.01.01.000 Γραμμάτια Πληρωτέα σε \$ λήξης.		1.800

➤ Ο λογαριασμός επειδή εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο, εξισώνεται και μεταφέρεται στο λογαριασμό 82. «Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές περιόδου)»

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82. Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές περιόδου)		1.800	
82.01.33.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα			
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές			1.800
62.01.33.000 Συναλλαγματικές διαφορές			
<i>(Μεταφορά συν/κών διαφορών στα αποτελέσματα χρήσης)</i>			

Εάν η τιμή του δολαρίου ήταν μικρότερη από 1,24 ευρώ· έστω 1,09 ευρώ, τότε θα προέκυπτε πιστωτική συναλλαγματική διαφορά  $30.000 \cdot (1,24 - 1,09) = 4.500$  και οι πιστωτικές διαφορές θα διαμόρφωναν τους λογαριασμούς. Δηλαδή, την 31.12 θα χρεωνόταν ο λογαριασμός 51 «Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων» με το ποσό των 4.500 ευρώ και θα πιστώνονταν ο 73 «Αποτελέσματα εκμετάλλευσης πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές»

- Η παρακάτω λογιστική εγγραφή με τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u>    ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
51 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων 51.01.01.000 Γραμμάτια σε \$ λήξης....	4.500	
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 73.01.01.002 Συν/κές διαφορές από εισαγωγές αγαθών		4.500
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 73.01.01.002 Συν/κές διαφορές από εισαγωγές αγαθών	4.500	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου 82.01.29.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		4.500

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΗΨΗΣ ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ ΑΠΟ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ ΓΙΑ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΑΓΙΟΥ  
ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΤΗΣ, ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΤΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ**

Η εταιρεία ΑΣΤΗΡ Α.Ε, με σκοπό την επέκταση του εργοστασιακού της συγκροτήματος δανείστηκε και στις 15-04-2016 έλαβε το δάνειο ύψους 60.000\$ από τράπεζα της Αγγλίας. Συμφωνήθηκε να καταβάλλονται δέκα τοκοχρεωλυτικές ισόποσες δόσεις εξαμηνιαίες. Η πρώτη δόση θα καταβληθεί στις 15-10.2016 και το ετήσιο επιτόκιο είναι 8%. Τη μέρα κατά την οποία έγινε η σύναψη του δανείου, καταβλήθηκαν 1.000 ευρώ για προμήθειες και άλλα τραπεζικά έξοδα.

- Οι τοκοχρεωλυτικές δόσεις απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Ημερο- μηνίες καταβολής	Τόκος	Χρεωλύ- σιο	Τοκο- χρεωλύ σιο	Υπόλοιπο Δανείου
15.4.16				60.000,00
15.10.16.	4.800,00	3.479,42	8.279,42	56.520,58
15.4.17	4.521,65	3.757,77	8.279,42	52.762,81
15.10.17	4.221,03	4.058,39	8.279,42	48.704,42
<b>Επιτόκιο</b>	<b>8,00%</b>			

Οι τιμές πώλησης του δολαρίου στις ημερομηνίες καταβολής των τοκοχρεωλυτικών δόσεων είναι:

Ημερομηνίες	Τιμή πώλησης σε \$
15.10.16	1,01 €
31.12.16	0,90 €
15.4.17	1,05 €

Η επέκταση του εργοστασιακού εξοπλισμού ολοκληρώθηκε και τέθηκε σε λειτουργία στις 1.12.2016. Οι λογιστικές εγγραφές που αναφέρονται στο ποσό του δανείου, στους τόκους και στις συναλλαγματικές διαφορές είναι:

➤ Για το ποσό του δανείου:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο....	60.000	
52 Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.000 Τοκοχρεωλυτικό δάνειο από τράπεζα Αγγλίας σε \$  (Είσπραξη δανείου 60.000\$* 1€)		60.000

Για το ποσό του δανείου που είναι 60.000\$\*1ευρώ, έγινε τιμή ευρωπαϊκής δολαρίου 1 ευρώ.

➤ Για τα έξοδα και τις προμήθειες της τράπεζας είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα 65.01.02.000 Τόκοι και έξοδα τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε \$	1.000	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο..  (Έξοδα και προμήθειες τράπεζας για ευρωπαϊκή δανείου σε \$)		1.000

Πραγματοποιήθηκε εξόφληση των τόκων της πρώτης δόσης του δανείου (μέχρι 15.10.16), που είναι 4.800\$ (δολάρια) και ένα μέρος από το ποσό του δανείου των 60.000 \$ του δανείου γνωστό και ως χρεωλύσιο που είναι ίσο με 3.479,42 \$, δηλαδή συνολικά με 8.279,42 \$. Η τιμή του δολαρίου όπως αναφέρθηκε προηγουμένως στις 15.10.16 είναι 1,01 €.

Ο λογιστής ως υπεύθυνος της εταιρείας, λαμβάνει υπόψη τις συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την εξόφληση μερών του δανείου. Συνεπώς οι συναλλαγματικές διαφορές είναι:

Τόκοι (κατασκευαστικής περιόδου):	$4.800 \$ * 1,01 \text{ ευρώ}$	= 4.848,00 €
Χρεωλύσιο:	$3.479,42 \$ * 1 \text{ ευρώ}$	= 3.479,42 €
Συν/κές διαφορές(χρεωστικές):	$3.479,42 \$ * 0,01 \text{ €} (1,01-1) =$	34,7942 €
↓	↓	
<b>Συνολικό ποσό που καταβλήθηκε:</b>		<b>= 8.362,2142€</b>

- Με βάση τα παραπάνω ποσά οι λογιστικές εγγραφές είναι οι ακόλουθες:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
62	Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές 62.01.02.000 Συναλλαγματικές διαφορές από δάνεια	34,7942	
12	Κτήρια – τεχνικά έργα 12.01.09.000 Κτήριο επέκτασης εργοστασίου	4.848	
52	Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.000 Τοκοχρεωλυτικό δάνειο Αγγλίας σε \$	3.479,42	
38	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα <i>(Εξόφληση τοκοχρεολυσίου της 15.10.16)</i>		8.362,2142

- Την ίδια μέρα, η επιχείρηση συντάσσει ισολογισμό και για το λόγο αυτό, θα χρειαστεί να γίνουν οι δεδουλευμένοι τόκοι μέχρι εκείνη την ημέρα και να προσδιοριστεί η αποτίμηση συναλλάγματος του δανείου και οι συναλλαγματικές διαφορές.

<b>ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΙ ΤΟΚΟΙ ΑΠΟ 16.10.16 – 31.12.17</b>
Στους 6 μήνες (16.10.16 – 15.4.17) → <i>Τόκοι:</i> 4.521,65 \$ <sup>1</sup>
Στους 2.5 μήνες (16.10.16 – 31.12.16) → <i>Τόκοι:</i> 4.521,65 \$ * 2,5/6 ≈ <u>1884.021</u> \$

<b>ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΟΚΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2016</b>
Η τρέχουσα τιμή του \$ την 31.12.16 <sup>2</sup> είναι 0,90 € <sup>1</sup>
↓
<u>Αποτίμηση τόκων χρήσης 2016:</u> 1.884,021 \$ * 0,90 € ≈ 1.695,62 ευρώ

---

<sup>1</sup> Βλέπε σελίδα 41

<sup>2</sup> Βλέπε σελίδα 42





Το υπόλοιπο του δανείου σε δολάριο που οφείλεται με ημερομηνία 31.12.16 (όπως στη σελίδα 41) είναι 56.520,58 \$ (60.000 \$ - 3.479,42 \$). Η υποχρέωση αυτή εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης, με 1 ευρώ το δολάριο. Η τρέχουσα τιμή πώλησης του δολαρίου με ημερομηνία 31.12 είναι 0,90 ευρώ. Το ποσό των 56.520,58 \$ θα χρειαστεί σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα να αποτιμηθεί και να εμφανιστεί στο ισολογισμό με τη τρέχουσα τιμή, δηλαδή με τη τιμή των 0,90 ευρώ ανά \$. Επειδή όμως η τρέχουσα τιμή του δολαρίου είναι 0,90 ευρώ, μικρότερη από τη τιμή κτήσης που είναι 1 ευρώ, η διαφορά αυτή (1 - 0,90) ονομάζεται πιστωτική συναλλαγματική διαφορά. Συγκεκριμένα, η πιστωτική συναλλαγματική διαφορά είναι:

<u>Αποτίμηση δανείου με 31.12.16 :</u>	→	56.520,58 \$ * 0,90 € =	50.868,522 €
<u>Υπόλοιπο λογ.δανείου στα βιβλία:</u>	→	56.520,58 \$ * 1 € =	- (56.520,580) €
<b>Πιστωτική συναλλαγματική διαφορά σε \$ → 56.520,580 \$ * 0,10 € = <u>5.652,058</u> €</b>			

➤ Με βάση τα προηγούμενα δεδομένα, γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ	Χρέωση	Πίστωση
52 Τραπεζικά δάνεια		
52.01.12.000 Τοκοχρεωλυτικό δάνειο σε \$	5.652,058	
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές		
73.01.02.000 Συν/κές διαφορές από δάνεια σε \$		5.652,058
Συναλλαγματικές διαφορές αποτίμησης \$ 56.520,580 ( 1-0,90)		

Οι τόκοι της κατασκευαστικής περιόδου είναι συνολικά 5.865,372 €:  
(1.017,372 € + 4.848 € ). Το ποσό αυτό σύμφωνα με την ΠΟΛ(1073/3.3.15 παρ. 5γ) θεωρείται ως κόστος ανέγερσης κτηρίου και θα πρέπει να αποσβένεται με συντελεστή απόσβεσης 4% των κτηρίων, κατά την έναρξη υπολογισμού των αποσβέσεων από τον επόμενο μήνα από εκείνον ξεκίνησε η εκμετάλλευση του νέου αυτού κτηρίου

(άρθρο 24 παρ. 6 ν.4172/13). Με 31.12.2016 ο λογαριασμός 12.01.09.000 πιστώνεται για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 12.01.00.000 με το ίδιο ποσό για τακτοποίηση.

- Οι λογιστικές εγγραφές είναι:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> <u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</u>	<u>Χρέωση</u>	<u>Πίστωση</u>
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.01.00.000 Κτήρια απογραφής χωρίς νόμο	5.865,372	
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.01.09.000 Κτήριο επέκτασης εργοστασίου  (Τακτοποίηση λογαριασμών κτηρίου)		5.865,372

- Ο λογαριασμός: 65.01.02.000 «Τόκοι και έξοδα τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε δολάρια» πιστώνεται με το ποσό των: 1.678,248 (1000 + 678,248 ) για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός: 82.01.08.000 «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα»
- Ο λογαριασμός 62.01.02.000 με ημερομηνία 31.12.2016, πιστώνεται με το ποσό των 34,7942 ευρώ για εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός: 82.01.33.000 « Έκτακτα και ανόργανα έξοδα».

Εξοφλείται το τοκοχρεολύσιο εκείνης της ημέρας που είναι 8.279,42 \$<sup>1</sup>  
Η τρέχουσα τιμή πώλησης του δολαρίου είναι 1,05 ευρώ

- Οι τόκοι του δανείου σε \$ από 1.1.17 – 15.4.17 που είναι 3,5 μήνες υπολογίζονται ως εξής:

Από 16.10.16 – 15.4.17 (για 6 μήνες δηλαδή) οι τόκοι είναι:

4.521,65\$(σελ.43)

- Οι τόκοι για 3,5 μήνες (από 1.1.17 έως 15.4.17) είναι:

$4.521,65\$ * 3,5 \text{ μήνες} / 6 \text{ μήνες} \approx 2.146,66\$$ .

Όπου, η αξία των παραπάνω δολαρίων σε ευρώ είναι:

$2.146,66 \$ * 1,05 \text{ €} = 2.254 \text{ €}$ <b>Τόκοι</b>
---

- Οι τόκοι των 2,5 μηνών (από 16.10.16 έως 31.12.16) είναι:

$2.374,99 \$ = (4.521,65\$ - 2.146,66\$)$ .

Οι τόκοι αυτοί αποτιμήθηκαν στις 31.12.16 με τιμή 0,90 ευρώ ανά \$ και το γεγονός αυτό εμφανίζεται ως υποχρέωση στο λογαριασμό: 52.00.00.000 με το ποσό των 2.137,491 € =  $(2.374,99\$ * 0,90 \text{ €})$ . Στις 15.4.17 το κάθε \$ τιμάται σε 1,05 ευρώ. Γι' αυτό:  $2.493,7395\text{€} = (2.374,99\$ * 1,05 \text{ €})$ .

Όμως προέκυψε χρεωστική συναλλαγματική διαφορά (η τρέχουσα τιμή του δολαρίου είναι μεγαλύτερη από την τιμή κτήσης του), και υπολογίζεται ως εξής:

Τρέχουσα αξία: $2.374,99 \$ * 1,05 \text{ €} =$	2.493,7395
(-)	(-)
(Αξία κτήσης): $2.374,99 \$ * 0,90 \text{ €} =$	(2.137,491)
<b>Χρεωστική συναλλαγματική διαφορά = 356,2485 €</b>	

<sup>1</sup> Σύμφωνα με τον πίνακα υπολογιστικού φύλλου σελίδας 43

- Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω δεδομένα, γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή που αφορά τους τόκους:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα 65.01.02.000 Τόκοι και έξοδα Τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε \$		2.493,7395	
52 Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.001 Τοκοχρεωλυτικό δάνειο Αγγλίας σε \$		2.137,491	
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές 62.01.02.000 Συναλλαγματικές διαφορές από δάνεια		356,2485	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο... (Καταβολή τόκων από 16.10.16 – 15.4.17)			4987,479

- Αξίζει να σημειωθεί πως εάν η εταιρεία δεν εξοφλούσε τη δόση του δανείου που έληγε στις 15.4.17, τότε για τα 2.493,7395 ευρώ τόκους, θα γινόταν η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα 65.01.02.000 Τόκοι και έξοδα Τραπεζών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε \$		2.493,7395	
52 Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.001 Τοκοχρεωλυτικό δάνειο Αγγλίας σε \$ (Τόκοι δεδουλευμένοι από 1.1 – 15.4.17)			2.493,7395

Στις 15.4.17 το χρεολύσιο ύψους 3.757,77 \$ εξοφλείται και η τρέχουσα τιμή του κάθε δολαρίου (η τιμή με την οποία εξοφλείται το χρεολύσιο) είναι 1,05 €. Η τιμή κτήσης του κάθε δολαρίου είναι 0,90 ευρώ (η τιμή που είχε το δολάριο στις 31.12.16). Επειδή  $1,05 > 0,90$  έχουμε χρεωστική συναλλαγματική διαφορά που υπολογίζεται:

Τρέχουσα αξία συναλλάγματος :	$3.757,77 \$ * 1,05 € = 3.945,6585 €$
( - )	( - )
(Αξία κτήσης) :	$( 3.757,77 \$ * 0,90 € ) = 3.381,993 €$
<b>Χρεωστική συναλλαγματική διαφορά:</b>	<b>563,6655</b>

- Η λογιστική εγγραφή που αφορά το τοκοχρεολύσιο και τη συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει κατά την εξόφλησή του, είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
52 Τραπεζικά δάνεια			
52.01.12.000 Τοκοχρεολύσιο σε \$		3.381,993	
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές			
62.01.02.000 Συναλλαγματικές διαφορές		563,6655	
38 ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα			
38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο..			3.945,6585
<i>(Εξόφληση χρεολυσίου 3.757,77 \$)</i>			

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΜΙΑΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΟΥ Ο.Τ.Ε**

Στις 25.2.2019 έλαβε μια επιχείρηση το λογαριασμό παροχής επικοινωνιών που αναφέρει το χρονικό διάστημα καταμέτρησης από 20.12.2018 έως 20.2.2019 με ημερομηνία έκδοσης 22.2.2019 και φέρει τα παρακάτω ποσά:

<b>Αξία ΟΤΕ :</b>	<b>800 ευρώ</b>
<b>Φ.Π.Α :</b>	<b><u>192</u> ευρώ</b>
<b>Σύνολο:</b>	<b>992 ευρώ</b>

- Οι λογιστικές ενέργειες που έγιναν με την 31.12.2018 και με την 25.2.2019 που αφορούν τη παραπάνω δαπάνη είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64	Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.04.00.001 Τηλεφωνικά υποκείμενα στο Φ.Π.Α	800	
54	Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.02.02.224 Φ.Π.Α δαπανών με 24%	192	
56	Δεδουλευμένα έξοδα & έσοδα επόμενων χρήσεων 56.01.01.001 Τηλεφωνικά έξοδα δουλευμένα (πληρωτέα)		992

Στη συνέχεια εξοφλούνται, μέσω του λογαριασμού όψης, το ποσό των 992 ευρώ που οφείλεται στον Ο.Τ.Ε.

- Η λογιστική εγγραφή είναι η παρακάτω:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
56 Δεδουλευμένα έξοδα & έσοδα επόμενων χρήσεων 56.01.01.001 Τηλεφωνικά έξοδα δουλευμένα (πληρωτέα)		992	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογ/σμός όψης Νο...			992



**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΒΛΕΨΗΣ ΓΙΑ ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ  
ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ  
ΤΟΥ**

Πρόβλεψη είναι ο υπολογισμός ενός ποσού, υπό τη μορφή κράτησης στο τέλος της χρήσης που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της επιχείρησης και επιβαρύνει το λογαριασμό: 82 «Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες περιόδου)». Η κράτηση αποβλέπει στη κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού κατά τη σύνταξη του ισολογισμού. Οι κατηγορίες προβλέψεων είναι:

- α) προβλέψεις για παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Προβλέπονται στο τέλος τη χρήσης, για αποζημιώσεις του προσωπικού τους λόγω εξόδου τους από ασκούμενη δραστηριότητά τους στην επιχείρηση
- β) Προβλέψεις υπό μορφή απομειώσεων. Αυτό γίνεται στη περίπτωση όταν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει την ανακτήσιμη αξία του· η διαφορά που προκύπτει ονομάζεται απομείωση
- γ) Προβλέψεις. Τέτοιες αποτελούν προβλέψεις για εκκρεμοδικίες, προβλέψεις για αποκατάσταση του περιβάλλοντος, προβλέψεις για διαφορές φορολογικού ελέγχου.

Η εταιρεία ΛΑΜΔΑ, αποφάσισε να προβεί σε πρόβλεψη αποζημίωσης του προσωπικού της λόγω επερχόμενης συνταξιοδότησης, με ημερομηνία 31.12.2019.

Οι προβλέψεις αυτές δεν υπόκεινται σε φορολογική έκπτωση.

<b>ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΤΑΣΗ</b>		
<b>ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2019</b>		
<b>ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΑ</b>	<b>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΠΡΟΣΛΗΨΗΣ</b>	<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ</b>
Βασιλείου	20.9.01	1.300
Γεωργίου	10.3.04	1.500
Δημητρίου	10.6.16	1.400
<b>Εργάτες:</b>		<b>ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΟ</b>
Μάλαμας	20.9.98	48
Νανάς	9.3.11	51

Στις 10.6.2019, έγινε πρόσληψη ενός υπαλλήλου με μισθό 1.480 ευρώ. Ο υπάλληλος μέχρι το τέλος του έτους, καλύπτει τις προϋποθέσεις για συνταξιοδότηση. Έπειτα στις 15.8.2019 απολύθηκε ο Βασιλείου και καταβλήθηκε κανονικά στο σύνολό της που δικαιούται να πάρει ο απολυόμενος μισθωτός από την επιχείρηση. Στις 10.9.2019

ο εργάτης Νανάς κάλυπτε τα απαραίτητα και προσχώρησε για συνταξιοδότηση.

- Οι λογιστικές ενέργειες που αφορούν τις προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού με ημερομηνία 31.12.2019, κατά τη διάρκεια της χρήσης 2020 και με ημερομηνία 31.12.2020 είναι οι παρακάτω:

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΥΝ ΤΙΣ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΗ ΜΕ 31.12.2019</b>						
Υπάλληλοι	Ημερομηνίες πρόσληψης	Ακαθάριστες Αποδοχές Μισθός	Μηνιαία αποζημίωση ή ημερομίσθιο αποζημίωσης	Μήνες αποζημίωσης ή ημερομίσθια αποζημίωσης	Συνολικό ποσό αποζημίωσης	40% του συνολικού ποσού της αποζημίωσης
Βασιλείου	20.9.01	1.300 €	1.516,67 €	11	16.683,33 €	6.673,33 €
Γεωργίου	10.3.04	1.500 €	1.750,00 €	14	24.500,00 €	9.800,00 €
Δημητρίου	10.6.16	1.400 €	1.633,33 €	1	1.633,33 €	653,33 €
					<b>Σύνολο(1)</b>	<b>17.126,67 €</b>
<b>Εργάτες</b>		<b>Ημερομίσθιο</b>				
Μάλαμας	20.9.98	48 €	56,00 €	100	5.600,00 €	2.240,00 €
Νανάς	9.3.11	51 €	59,50 €	30	1.785,00 €	714,00 €
					<b>Σύνολο(2)</b>	<b>2.954 €</b>
			<b>Σύνολο (1+2)</b>	<b>20.080,67 €</b>		

Όπου:

- Μηνιαία αποζημίωση ή ημερομίσθιο αποζημίωσης = Ακαθάριστες Αποδοχές \*  $14/12$
- Συνολικό ποσό αποζημίωσης = Μηνιαία αποζημίωση \* μήνες αποζημίωσης ή ημερομίσθια αποζημίωσης
- Το σαράντα τοις εκατό του συνολικού ποσού της αποζημίωσης επί του συνολικού ποσού της αποζημίωσης δίνεται σε περίπτωση που κάποιος μισθωτός θα συνταξιοδοτηθεί και δικαιούται να λάβει από την επιχείρηση το 40% της συνολικής αποζημίωσης.



- Με τα ποσά της παραπάνω κατάστασης και με ημερομηνία 31.12.2019, στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμών γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
60 Παροχές σε εργαζομένους 60.04.00.000 Προβλέψεις για αποζημιώσεις έμμισθου προσωπικού		17.126,67	
60.04.00.001 Προβλέψεις για αποζημιώσεις ημερομίσθιου προσωπικού		2.954	
57 Προβλέψεις 57.01.00.000 Προβλέψεις για έμμισθο προσωπικό			17.126,67
57.01.00.001 Προβλέψεις για ημερομίσθιο προσωπικό			2.954

Στη συνέχεια πιστώνεται ο λογαριασμός: 60 «Παροχές σε εργαζομένους» με το ποσό των 20.080,67 € (το 40 % του συνόλου των υπαλλήλων και εργατών αθροιστικά)<sup>1</sup> για να εξισωθεί , και χρεώνεται ο λογαριασμός: 82.01.00.000 «Αποτελέσματα εκμετάλλευσης 2019» με το ίδιο ποσό. Έπειτα μεταφέρεται με πίστωση του λογαριασμού το 82.01.00.000 «Αποτελέσματα εκμετάλλευσης» το ποσό των 20.080,67 € και χρεώνεται ο λογαριασμός 82.01.36.000 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

---

<sup>1</sup> Το άθροισμα του συνόλου (1+2)

Την ίδια μέρα, προσλήφθηκε νέος υπάλληλος Ευαγγέλου στην εταιρεία με μισθό 1.480 ευρώ το μήνα. Για την πρόσληψη του υπαλλήλου δεν γίνεται καμία λογιστική εγγραφή όσο αφορά τις προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού. Τη μέρα κατά την οποία απολύθηκε ο υπάλληλος Βασιλείου (15.8.2019), ο λογιστής της εταιρείας υπολογίζει το ποσό της αποζημίωσης λαμβάνοντας υπόψη την εργατική νομοθεσία και το μισθό του (1.300 ευρώ). Συνεπώς, το ποσό της αποζημίωσης είναι:

Συνολικό ποσό αποζημίωσης – Φόρος Αποζημίωσης <sup>1</sup> = <b>Καθαρό ποσό αποζημίωσης</b> $(1300€ * \frac{14}{12} * 11 \text{ μηνες αποζημ.}) - 0 = 16.683,33 €$
---

Με βάση τα παραπάνω ποσά που υπολογίστηκαν γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
60 παροχές σε εργαζόμενους	60.03.01.000 Αποζημιώσεις απόλυσης		
	έμμισθου προσωπικού	16.683,33	
53 Λοιπές υποχρεώσεις	53.03.00.000 Αποδοχές έμμισθου		
	προσωπικού πληρωτέες		16.683,33
<i>(Αποζημίωση απολυόμενου Βασιλείου)</i>			

---

<sup>1</sup> Δεν προκύπτει φόρος αποζημίωσης, γιατί το ποσό της αποζημίωσης είναι μικρότερο των 60.000 ευρώ όπου προβλέπει ο ν.4172/13

- Για τον υπάλληλο Βασιλείου (στη σελίδα 45), είχε γίνει πρόβλεψη ύψους 6.673,33 ευρώ. Για το λόγο αυτό, η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
57 Προβλέψεις 57.01.00.000 Προβλέψεις για έμμισθο προσωπικό		6.673,33	
76 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων 76.01.000 Προβλέψεις για αποζημίωση έμμισθου προσωπικό  (Τακτοποίηση πρόβλεψης υπαλλήλου Βασιλείου)			6.673,33

- Ο λογαριασμός 76.01.000 «Προβλέψεις για αποζημίωση έμμισθου προσωπικό» εξισώνεται και μεταφέρεται στο λογαριασμό 82.01.00.000 «Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης χρήσης 2019» και στη συνέχεια από το λογαριασμό 82.01.000 μεταφέρεται στο λογαριασμό «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» χωρίς καμία φορολογική επιβάρυνση.

Ο εργάτης Νανάς αποχώρησε από την επιχείρηση λόγω συνταξιοδότησης και για το λόγο αυτό, του καταβλήθηκε αποζημίωση ύψους: 714 ευρώ με ποσοστό 40% επί του συνολικού ποσού της αποζημίωσης, το οποίο προέκυψε από τις ενέργειες του λογιστή χωρίς να επιβαρύνεται η εταιρεία με φορολογική επιβάρυνση, διότι όπως αναφέρθηκε στη προηγούμενος, το ποσό της αποζημίωσης αυτής είναι μικρότερο της τάξεως των 60.000 ευρώ όπως προβλέπει η κείμενη νομοθεσία. Σε διαφορετική περίπτωση όσο αφορά τις αποζημιώσεις, εάν η επιχείρηση προέβαινε σε απόλυση του Νανά, τότε θα ήταν υποχρεωμένη να καταβάλλει ολόκληρο το ποσό της αποζημίωσης και όχι μέρος αυτού. Δηλαδή θα κατέβαλε το ποσό των 1.785 ευρώ.

- Για την αποζημίωση λοιπό του εργάτη Νανά, οι λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
60 Παροχές σε εργαζόμενους 60.03.01.001 Αποζημίωση απόλυσης ή έξοδο ημερομίσθιου προσωπικού	714	
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.03.01.001 Αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού πληρωτέες  (Αποζημίωση Αποζωρούντος Νανά)		714

- Για τον εργάτη Νανά, ήδη είχε σχηματιστεί πρόβλεψη ίσου ποσού που χρησιμοποιήθηκε. Με τη πρόβλεψη αυτή, η λογιστική εγγραφή είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u></b> <b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
57 Προβλέψεις 57.01.00.000 Προβλέψεις για ημερομίσθιο προσωπικό	714	
76 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων 76.01.00.001 Προβλέψεις για αποζημίωση ημερομίσθιου προσωπικού  (Τακτοποίηση πρόβλεψης αποχώρ Νανά)		714



Για το υπάρχον προσωπικό της επιχείρησης με 31.12.2019, και το οποίο έχει συμπληρώσει τις προϋποθέσεις για συνταξιοδότησης θα χρειαστεί να γίνει η σχετική πρόβλεψη αποζημιώσεων. Μερικά άτομα είναι γραμμένα και στη κατάσταση αποζημιώσεων μισθωτών με 31.12.2018 ως εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΥΝ ΤΙΣ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ ΜΕ 31.12.18	
ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ	40% της συνολικής αποζημίωσης
Γεωργίου Δημητρίου	9.800,00 ευρώ 653,33 ευρώ ↓
<b><u>ΣΥΝΟΛΟ:</u></b>	<b>10.453,33 ευρώ</b>
ΕΡΓΑΤΕΣ Μάλαμας	2.240 ευρώ

- Με 31.12.2019 συντάσσονται καινούργιες καταστάσεις αποζημιώσεων μισθωτών για τα άτομα που ασχολούνται την ημέρα αυτή, δηλαδή την 31.12.2019, στην εταιρεία και πληρούν τις προϋποθέσεις για συνταξιοδότηση. Έτσι, λαμβάνοντας υπόψη το ποσοστό του 40% της συνολικής αποζημίωσής τους, διαμορφώνεται το παρακάτω ποσό στη κατάσταση:<sup>1</sup>

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΥΝ ΤΙΣ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ ΜΕ 31.12.19</b>	
Υπάλληλοι	<b>40%</b> της συνολικής αποζημίωσης
Ευαγγέλου	700 €
Γεωργίου	11.000 €
Δημητρίου	1.300 €
<b><u>ΣΥΝΟΛΟ</u></b>	<b>13.000 €</b>
Εργάτες	
Μάλαμας	2.600 €

(Τα ποσά του παραπάνω πίνακα που αφορά την 31.12.2019 είναι ενδεικτικά χωρίς κανένα λογιστικό χειρισμό βασισμένο σε μήνες αποζημίωσης, αλλά προορίζονται για ένδειξη προς συμπληρωματική εγγραφή πρόβλεψης και για το λόγο αυτό είναι μεγαλύτερα).

---

<sup>1</sup> Στη κατάσταση αυτή λαμβάνεται υπόψη ο υπάλληλος Ευαγγέλου με μισθό 1.400 ευρώ

Επειδή τα ποσά των αποζημιώσεων με ημερομηνία 31.12.2019 είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα των αποζημιώσεων με 31.12.2018, γίνεται μια συμπληρωματική εγγραφή διαφοράς προβλέψεων με τα παραπάνω ποσά. Οι διαφορές είναι:

α) Για τους υπάλληλους:  $13.000 \text{ €} - 10.453,33 \text{ €} = 2.546,67 \text{ €}$

β) Για τους εργάτες:  $2.600 \text{ €} - 2.240 \text{ €} = 360 \text{ €}$

• Σύνολο: 2.906,67 €

➤ Με τις διαφορές αυτές, η λογιστική εγγραφή είναι:

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ	Χρέωση	Πίστωση
60 Παροχές σε εργαζόμενους 60.04.00.000 Πρόβλεψη για αποζημίωση έμμισθου προσωπικού	2.546,67	
60.04.00.001 Πρόβλεψη για αποζημίωση ημερομίσθιου προσωπικού	360	
57 Προβλέψεις 57.01.00.000 Προβλέψεις για έμμισθο προσωπικό 57.01.00.001 Προβλέψεις για ημερομίσθιο προσωπικό		2.546,67
		360
<i>(Πρόβλεψη αποζημιώσεων προσωπικού με 31.12.19)</i>		

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

Με ημερομηνία 31.12.2018 υπολογίζονται αποσβέσεις σε μηχάνημα αξίας 90.000 € με συντελεστή απόσβεσης 15%. Ο ν.4172/14 άρθρο 24 §4 ορίζει ότι ο νόμιμος συντελεστής απόσβεσης είναι 10%. Οι αποσβέσεις που υπολογίστηκαν είναι:  $90.000 * 15\% = 13.500$  € και οι νόμιμες:  $90.000 * 10\% = 9.000$  €. Η διαφορά των αποσβέσεων 4.500:  $(13.500 - 9.000)$  πρέπει να δηλωθεί ως «λογιστική διαφορά»

➤ Η λογιστική εγγραφή για τις αποσβέσεις είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
66 Αποσβέσεις			
66.03.00.000	Αποσβέσεις μηχανημάτων	13.500	
13 Μηχανολογικός εξοπλισμός			
13.02.00.000	Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων		13.500
<i>(Αποσβέσεις φορολογικού έτους 2018)</i>			

Ο λογαριασμός 66.03.00.000 την 31.12.2018 πιστώνεται με το ποσό των 13.500 € για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 82.01.00.000 «αποτελέσματα χρήσης εκμετάλλευσης 2018»

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΔΩΡΩΝ ΜΙΚΡΗΣ ΑΞΙΑΣ  
(ΕΩΣ 10 ΕΥΡΩ) ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Η βιομηχανική επιχείρηση «ΜΙΛΤΟΣ» Α.Ε που ασχολείται με τη παραγωγή και εμπορία υποκαμίσων, διαθέτει μία κουβέρτα, κόστους εργασίας 9,20 € (όριο 10 €), ως δώρο στον πελάτη της «Αντωνίου» με σκοπό τη προβολή και διαφήμιση της επιχείρησης. Η εταιρία αυτή για την αγορά της κουβέρτας καταβάλλει φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) με συντελεστή 24%, δηλαδή:  $9,20 + (9,20 \cdot 24\%) = 9,20 + 2,208 = 11,408 \text{ €}$

➤ Οι λογιστικές ενέργειες που αφορούν τη δωρεά αυτή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.5 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.01.01.024 Λοιπές υποχρεώσεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α	9,20	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.02.02.224 Φ.Π.Α δαπανών με 24%	2,208	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.01.00.000 Ταμείο επιχείρησης Τιμ Νο...		11,408

Ο λογιστής της επιχείρησης στην προκειμένη περίπτωση δεν εκδίδει δελτίο αποστολής

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΔΩΡΩΝ ΑΞΙΑΣ ΑΝΩ ΤΩΝ 10 ΕΥΡΩ  
ΣΕ ΠΕΛΑΤΕΣ ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Η εμπορική επιχείρηση «ΜΠΑΛΤΑΣ» Α.Ε ασχολείται με την εισαγωγή κρέατος από το εξωτερικό και συνέχεια τη πώλησή του (λιανική και χονδρική).

Στις 15.9 ο υπεύθυνος της επιχείρησης δίνει στο φίλο του κύριο Χρήστο 12 κιλά χοιρινό κρέας δωρεάν. Το κόστος αγοράς του, όπως προκύπτει από τη κοστολόγηση της εισαγωγής, είναι 16 ευρώ το κιλό. Το κρέας παραδίδεται στην οικία του κυρίου Χρήστου.

- Ο λογιστής της επιχείρησης εκδίδει ένα αθεώρητο δελτίο αποστολής για να συνοδεύσει το κρέας μέχρι την οικία του κυρίου Χρήστου. Στη συνέχεια, την ίδια μέρα ή το αργότερο μέχρι το τέλος του ιδίου μήνα εκδίδεται από το λογιστή της εταιρίας μια απόδειξη αυτοπαράδοσης:

Απόδειξη αυτοπαράδοσης αγαθών Νο 13. Ημερομηνία 15.9.20...					
<b>Εκδότης:</b> Εταιρία ΜΠΑΛΤΑΣ Α.Ε Εμπορία κρεάτων. Διεύθ.... Α.Φ.Μ....					
<b>Πελάτης:</b> Χρήστος Ιδιώτης. Διεύθ.... Α.Φ.Μ.....					
α/α	Είδος	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Κρέας χοιρινό Φ.Π.Α (μη εκπιπτόμ 13%) Σύνολο:	Κιλά	12	16	192,00 <u>24,96</u> ↓ 216,96

Το πρωτότυπο του δελτίου αποστολής μπαίνει στη σακούλα με το κρέας και το συνοδεύει μέχρι την οικία του κυρίου Χρήστου.

- Με το δευτερότυπο της απόδειξης αυτοπαράδοσης στο ημερολόγιο της εταιρείας γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.9 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα		
64.01.01.013 Λοιπές δωρεές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ	192	
64.11.39.000 Φ.Π.Α μη εκπιπτόμενος	24,96	
80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή		
80.03.02.013 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων με 13%		192
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη		
54.02.01.013 Φ.Π.Α πωλήσεων με 13%		24,96
<i>(Απόδειξη αυτοπαράδοσης Νο 13/15.9)</i>		

- Οι λογαριασμοί 64.01.01.013, 64.11.39.000 και 80.03.02.013 στο τέλος της χρήσης θα εξισωθούν και θα μεταφερθούν στο λογαριασμό 82.01.00.000 «Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσης 20..»

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ ΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΣΕ ΠΕΛΑΤΗ

Η εταιρεία «ΜΑΒΙΑ» Α.Ε που παράγει γραβάτες, στέλνει στον πελάτη της Βαϊράμη Κώστα ορισμένες από αυτές τις γραβάτες σε ειδικές συσκευασίες, που φέρουν επάνω την ένδειξη «δείγμα δωρεάν».

Τα δείγματα αυτά είναι: Γραβάτες (διαφόρων χρωμάτων) τύπου Α 8 τεμαχίων και έχουν κόστος παραγωγής 20 ευρώ το τεμάχιο και 10 τεμάχια γραβάτες (διαφόρων χρωμάτων) τύπου Β που έχουν κόστος παραγωγής 14 ευρώ το τεμάχιο.

- Ο λογιστής της εταιρείας εκδίδει σχετικό τιμολόγιο αποστολής, γραμμένο ως εξής:

Δελτίο αποστολής Νο 12 Ημερομ. 10.3.20...			
<b>Εκδότης:</b> Βιομηχανία ΜΑΒΙΑ Α.Ε Διεύθ..... Α.Φ.Μ			
<b>ΠΕΛΑΤΗΣ:</b> Βαϊράμης Κώστας . Διευθ.... Α.Φ.Μ			
A/A	ΕΙΔΟΣ	μ/μ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ
1	Γραβάτες τύπου Α	τεμάχια	8
2	Γραβάτες τύπου Β	τεμάχια	10
	<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>		<b>18</b>
	«Δείγματα δωρεάν»		

Το πρωτότυπο του δελτίου αποστολής συνοδεύει τις γραβάτες μέχρι να φτάσουν στο κατάστημα του πελάτη Βαϊράμη Κώστα. Ο πελάτης με το πρωτότυπο του δελτίου αποστολής δεν κάνει καμία καταχώρηση στα βιβλία του, παρά μόνο το αρχειοθετεί ως δικαιολογητικό των δειγμάτων.



Ο λογιστής της εταιρείας «ΜΑΒΙΑ Α.Ε» με βάση το τιμολόγιο αποστολής και τις τιμές κόστους παραγωγής των δειγμάτων, εκδίδει μια απόδειξη δαπανών, συμπληρωμένη ως εξής:

<b>ΑΠΟΔΕΙΞΗ: ΔΑΠΑΝΩΝ</b> No 4 Ημερομ. 10.3.20... <b>Εκδότης:</b> Βιομηχανία ΜΑΒΙΑ Α.Ε Διεύθ..... Α.Φ.Μ <b>ΠΕΛΑΤΗΣ:</b> Δείγματα δωρεάν Δ.Α No 12/10.3.20...		
A/A	ΕΙΔΟΣ	ΑΞΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	Γραβάτες τύπου Α τεμ. 8 * 20 €	160
2	Γραβάτες τύπου Β τεμ. 10 * 14 €	140
	<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>	<b>300</b>

- Με το πρωτότυπο της απόδειξης δαπανών στο αναλυτικό ημερολόγιο της εταιρείας, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.3 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.10.10.000 Αξία χορηγούμ. Δειγμάτων απαλ του Φ.Π.Α	300	
80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή 80.03.02.000 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων απαλ του Φ.Π.Α  (Απόδ επαγγελμ. Δαπανών No 4/10.3)		300

Στις 31.12 του έτους, οι λογαριασμοί 64.10.10.000 «Αξία χορηγούμ. Δειγμάτων απαλ του Φ.Π.Α» και 80.03.02.000 «Αξία χορηγούμενων δειγμάτων απαλ του Φ.Π.Α» μεταφέρονται στο λογαριασμό 82.01.00.000 « Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσης 20...» για να εξισωθούν.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ**

Στην εταιρία «ΒΗΚ» Α.Ε με 31.12.18 δίνονται τα παρακάτω υπόλοιπα λογαριασμών (πριν από την αποτίμησή τους), όπως αυτά μεταφέρονται ως υπόλοιπα από την απογραφή της προηγούμενης χρήσης 2017 λόγω εξαγωγής αγαθών.

<b>30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$ (απόκτηση μακροπρόθεσμη)</b>
9.000\$ * 0,85 ευρώ = 7.650 ευρώ
<b>52.01.12.000 Δάνειο Τραπ. Β σε \$ (υποχρέωση μακροπρόθεσμη)</b>
4.000\$ * 1,03 ευρώ = 4.120 ευρώ

➤ Οι επίσημες τιμές του δολαρίου με 31.12.2018 είναι:

ΔΟΛΛΑΡΙΟ ΗΠΑ (\$)	Τιμή αγοράς	Τιμή πώλησης
	1,04	1,08

Μέσα στη χρήση του 2018 έγιναν τα εξής λογιστικά γεγονότα:

- 10.5.18: Εισπράχθηκε από τον πελάτη του εξωτερικού “Α” ποσό 2.400\$
  - Τιμή \$ την ημέρα είσπραξης 1,08 ευρώ  
(δηλαδή 1\$ = 1,08 ευρώ).
- 27.9.18: Εξοφλήθηκε ποσό 1.000\$ από το δάνειο “Β” του εξωτερικού
  - Τιμή \$ την ημέρα πληρωμής 1,09 ευρώ.

❖ Οι επίσημες τιμές του δολαρίου με 31.12.2019 είναι:

ΔΟΛΛΑΡΙΟ ΗΠΑ (\$)	Τιμή αγοράς	Τιμή πώλησης
		1,09

➤ Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 31.12.18 είναι οι παρακάτω:

Οι λογαριασμοί απαιτήσεων και υποχρεώσεων με ημερομηνία 31.12.18 παρουσιάζουν (πριν από την αποτίμησή τους) τα παρακάτω υπόλοιπα:

**30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$**

Χρέωση	Πίστωση
<u>31.12.18</u> Υπόλοιπο με 31.12.17 $9.000\$ * 0,85 \text{ €} = 7.650 \text{ €}$	

**52.01.12.000 Δάνειο Τράπεζας Β σε \$**

Χρέωση	Πίστωση
	<u>31.12.18</u> Υπόλοιπο με 31.12.17 $4.000\$ * 1,03 \text{ €} = 4.120 \text{ €}$

Με ημερομηνία 31.12.18 γίνεται αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε \$ με βάση τις τιμές του συναλλάγματος της ημέρας αυτής. Για τις απαιτήσεις λαμβάνεται η τιμή αγοράς του δολαρίου που είναι 1,04 € και για τις υποχρεώσεις η τιμή πώλησης του \$ που είναι 1,08 €. Έτσι έχουμε:

### Αποτίμηση συναλλάγματος με 31.12.2018

30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$	9.000 \$ * 1,04 € = 9.360 €
52.01.12.000 Δάνειο τράπεζας Β σε \$	4.000 \$ * 1,08 € = 4.320 €

Σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, τα υπόλοιπα των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα \$, θα χρειαστεί στο τέλος της χρήσης να γίνει αποτίμηση σύμφωνα με τις τρέχουσες τιμές αγοράς ή πώλησης συναλλάγματος (εκείνης της ημέρας). Συνεπώς τα υπόλοιπα σε ευρώ των λογαριασμών αυτών θα προσαρμοστούν και θα εμφανιστούν ποσά όπου προκύπτουν από την παραπάνω αποτίμηση.

- Ο λογαριασμός 30.01.01.000 «Πελάτης Α σε \$ » εμφανίζει υπόλοιπο **7.650** € ενώ θα έπρεπε να εμφανίζει υπόλοιπο **9.360** €, δηλαδή θα πρέπει να αυξηθεί με το ποσό των 1.710 €. Για το λόγο αυτό γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2018 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
30 Πελάτες 30.01.01.800 Πελάτες Α σε \$	1.710	
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 73.01.01.000 Συναλλαγματικές διαφορές από εξαγωγές αγαθών  (Συν/κές διαφορές αποτίμησης μακροπρόθεσμων απαιτήσεων σε \$)		1.710

- Ο λογαριασμός 52.01.12.000 «Δάνειο Τράπεζας Β σε \$» εμφανίζει υπόλοιπο **4.120 €** ενώ θα έπρεπε να εμφανίζει το υπόλοιπο **4.320 €** δηλαδή θα πρέπει να εμφανίζει ποσό τόσο όσο προέκυψε από την αποτίμηση της 31.12.18 Συνεπώς θα πιστωθεί ο λογαριασμός 52.01.12.000 «Δάνειο Τράπεζας Β σε \$» με τη διαφορά των 200 € (4.320 - 4.120) και θα χρεωθεί ο λογαριασμός 62.01.02.000 «Συναλλαγματικές διαφορές από δάνεια».

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2018 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές 62.01.02.000 Συναλλαγματικές διαφορές από δάνεια	200	
52 Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.000 Δάνειο Τράπεζας Β σε \$  (Αποτίμηση δανείου τράπεζας Β σε \$ με 31.12.18)		200

- Με ημερομηνία 31.12.2018 ο λογαριασμός 73.01.01.000 «Συναλλαγματικές διαφορές από εξαγωγές αγαθών» χρεώνεται με το ποσό των **1.710 €** για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 82.01.29.000 «έκτακτα και ανόργανα έσοδα». Ενώ, ο λογαριασμός 62.01.02.000 πιστώνεται με το ποσό των **200 €** για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 82.01.33.000 «έκτακτα και ανόργανα έξοδα»

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών που αφορούν το συνάλλαγμα με 31.12.2018 απεικονίζονται στην απογραφή και στον ισολογισμό της επιχείρησης σύμφωνα με τον παρακάτω τρόπο:

**Υπόλοιπα λογαριασμών σε συνάλλαγμα 31.12.2018**

<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>
30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$ : $(9.000 \$ * 1,04) = 9.360 €$
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>
52.01.12.000 Δάνειο τράπεζας Β σε \$ : $(4.000 \$ * 1,08) = 4.320 €$

➤ Οι λογιστικές ενέργειες κατά τη διάρκεια χρήσης 31.12.19:

Η εταιρεία εισέπραξε στις 10.5.19 (μέσω τράπεζας) από τον πελάτη της “Α” του εξωτερικού ποσό ύψους 2.600 \$ (τιμή 1,08 ευρώ ανά \$). Δηλαδή, εισέπραξε:

$$(2.600 \$ * 1,08 \text{ ευρώ}) = \mathbf{2.808 €}$$

Ο λογαριασμός 30.01.01.800 «πελάτης Α σε \$» με ημερομηνία 31.12.18 εμφανίζεται χρεωμένος με 9.000 \$ και με τιμή 1,04 ευρώ ανά \$. Κατά τη διάρκεια της χρήσης τους έτους 2019, κάθε φορά που θα εισπράττει η επιχείρηση ορισμένο ποσό από τα 9.000 δολάρια, θα πιστώνεται ο λογαριασμός του πελάτη (30.01.01.800 Πελάτης Α), με τα δολάρια τα οποία θα μετατρέπονται σε αξία νομίσματος ευρώ· δηλαδή με 1,04 ευρώ ανά δολάριο και θα χρεώνεται ο λογαριασμός 38 «Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα», με το ποσό των δολαρίων που μετατράπηκαν σε νόμισμα του ευρώ σύμφωνα με τη τιμή αγοράς δολαρίου της τρέχουσας ημέρας.

Ως γνωστό, η διαφορά που προκύπτει ονομάζεται «συναλλαγματική διαφορά» και στην προκειμένη περίπτωση είσπραξης των 2.600 \$, η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2019 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης (2.600 \$ * 1,08 ευρώ)	2.808	
30 Πελάτες 30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$ (2.600 \$ * 1,04 ευρώ)		2.704
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 73.01.01.000 Συναλλαγματικές διαφορές από εξαγωγές αγαθών  (Ευρωποίηση 2.600 \$ με τιμή 1,08 ευρώ)		104

Στις 27.9.19 εξοφλήθηκε ποσό 1.100 \$ που αφορά το δάνειο σε \$. Η τιμή του δολαρίου είναι 1,09 ευρώ:  $(1.100 \$ * 1,09 \text{ ευρώ}) = 1.199 \text{ €}$ . Ο λογαριασμός 52.01.12.000 «Δάνειο τράπεζας Β σε \$» με 31.12.18 εμφανίζεται πιστωμένος με 4.000 \$ και με τιμή 1,08 ευρώ ανά δολάριο<sup>1</sup>. Κάθε φορά που εξοφλείται ένα μέρος από τα δολάρια αυτά θα χρεώνεται ο λογαριασμός 52.01.12.000 με το ποσό των δολαρίων που θα μετατρέπονται σε ευρώ και με τιμή 1,09 ευρώ ανά δολάριο, ενώ θα πιστώνεται ο λογαριασμός 38 «ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα» με το ίδιο ποσό των δολαρίων και με τρέχουσα τιμή πώλησης του δολαρίου.

---

<sup>1</sup> Βλέπε σελίδα 67

Αξίζει να προσέξουμε ότι πάλι θα προκύψει συναλλαγματική διαφορά. Η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 27.9.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
52 Τραπεζικά δάνεια 52.01.12.000 Δάνειο Τράπεζας Β σε \$ (1.100*1,08 ευρώ)	1.188	
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές 62.01.02.000 Συν/κές διαφορές από δάνεια	11	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο... (1.100 \$ *1,09)  (Εξόφληση 1.100 \$ * 1,09 ευρώ δανείου Β)		1.199

➤ Οι λογιστικές ενέργειες την 31.12.19:

Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις σε συνάλλαγμα στις 31.12.19 μετά από τις πιο πάνω εγγραφές και πριν από την αποτίμησή τους εμφανίζεται στις καρτέλες του αναλυτικού ημερολογίου ως εξής:

Καρτέλες αναλυτικού καθολικού

<b>Χρέωση</b>	<b>30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$</b>	<b>Πίστωση</b>
1.1.18 Αποτίμηση (9.000 \$ * 1,04 ευρώ) = 9.360 €		10.5.18 Είσπραξη (2.600 \$ * 1,08 ευρώ) = 2.808 €

<b>Χρέωση</b>	<b>52.01.12.000 Δάνειο τράπεζας Β σε \$</b>	<b>Πίστωση</b>
27.9.19 Καταβολή (1.100 \$ * 1,09 ευρώ) = 1.199 €		1.1.19 Αποτίμηση (4.000 \$ * 1,08 ευρώ) = 4.320 €



Στις 31.12.19 γίνεται αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε δολάριο με βάση τις τρέχουσες τιμές του συναλλάγματος. Για τις απαιτήσεις λαμβάνεται η τιμή αγοράς του δολαρίου που είναι 1,09 ευρώ και για τις υποχρεώσεις η τιμή πώλησης του δολαρίου είναι 1,13 ευρώ <sup>1</sup>. Ο πελάτης “Α” οφείλει στην εταιρεία 6.400\$ (9.000\$ – 2.600\$) και η εταιρεία οφείλει για το δάνειο 2.290\$ = (4.000\$ -1.710\$)

### Αποτίμηση συναλλάγματος με 31.12.2019

30.01.01.800 Πελάτης “Α” σε \$:	6.400 \$ * 1.09 = 6.976 €
52.01.12.000 Δάνειο Τράπεζας “Β” σε \$:	2.290 \$ * 1,13 = 2.587,7 €

Ο λογαριασμός «πελάτης Α σε \$ » εμφανίζει αυτή τη στιγμή στη καρτέλα χρεωστικό υπόλοιπο 6.552 = (9.360 - 2.808 ), ενώ θα έπρεπε να εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο 6.976 ευρώ. Για το λόγο αυτό, χρεώνεται ο λογαριασμός 30.01.01.800 «Πελάτης Α σε \$ » με τη διαφορά που είναι 424 ευρώ (6.976 – 6.552) και πιστώνεται ο λογαριασμός 73.01.01.000 «Συναλλαγματικές διαφορές από εξαγωγές αγαθών» με το ίδιο ποσό.

➤ Η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.19 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
30 Πελάτες 30.01.01.800 Πελάτης Α σε \$	424	
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές 73.01.01.000 Συναλλαγματικές διαφορές από εξαγωγές αγαθών (Σ.Δ Αποτίμησης με 31.12.19)		424

<sup>1</sup> Βλέπε σελίδα 64

Ο λογαριασμός 52.01.12.000 «δάνειο τράπεζας Β σε \$» εμφανίζει αυτή τη στιγμή υπόλοιπο  $3.121\text{€} = (4.320 - 1.199)$  που είναι μεγαλύτερο των  $2.587,7\text{€}$  συνεπώς δεν προκύπτει συναλλαγματική διαφορά δανείου.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ  
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ**

Κατά τη σύνταξη της μισθοδοτικής κατάστασης των υπαλλήλων του μήνα Οκτωβρίου, προέκυψαν τα εξής στοιχεία:

<b>ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ</b>	
Αμοιβές υπαλλήλων	11.000
(-)	(-)
Ε.Φ.Κ.Α ασφαλισμένων	1.800
(-)	(-)
Φ.Μ.Υ <sup>1</sup>	800
<i>ΚΑΘΑΡΟ ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ</i>	<u>8.400</u>
(-)	(-)
Προκαταβολή	4.200
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ:</b>	<b>4.200</b>

Τα ποσά με τα οποία επιβαρύνεται η επιχείρηση για τη μισθοδοσία είναι:  
Ε.Φ.ΚΑ ασφαλισμένων: **2.605** ευρώ. Η επιχείρηση συνήθιζε να καταβάλλει μια προκαταβολή στα μέσα του μήνα ίση με το ήμισυ του μηνιαίου μισθού των εργαζομένων. Για την προκαταβολή που δόθηκε στις 16/10, ο λογιστής συντάσσει μια κατάσταση προκαταβολών μηνός Οκτωβρίου:

---

<sup>1</sup> Φ.Μ.Υ: Φόρος μισθωτών υπηρεσιών

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ</b>			
<b>A/A</b>	<b>ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΑ</b>	<b>ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ</b>	<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ ΜΗΝΟΣ</b>
1	Αντωνίου	700	470
2	Βασιλείου	930	800
3	Γεωργίου	860	700
4	Δημητρίου	1.100	850
5	Ευθυμίου	<u>680</u>	<u>670</u>
	<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>	<b>4.270</b>	<b>3.490</b>

Στις 31.10 έγινε εξόφληση των μισθών, ο Αντωνίου που ήδη εισπράζει ως προκαταβολή 700 €, δεν παρουσιάστηκε και δεν εισέπραξε το υπόλοιπο ποσό που έπρεπε για το μήνα Οκτώβριο, δηλαδή 470 € ακόμη. Ο υπάλληλος αυτός, πήρε στη συνέχεια, από τον γιατρό του ασφαλιστικού φορέα του, αναρρωτική άδεια για ένα μήνα και ήρθε στις 10.12 και εισέπραξε τα 470 €, καθώς και το ποσό που δικαιούνταν για τον Νοέμβριο, όπου βρισκόταν σε άδεια.

Επίσης, ο Αντωνίου στις 10.12 έκανε αίτημα σύναψης δανείου από την επιχείρηση ύψους 2.300 € όπου συμφωνήθηκε για την αποπληρωμή του, παρακράτηση 100 ευρώ από το μηνιαίο του μισθό.

- Οι εγγραφές μισθοδοσίας του Οκτωβρίου που καταβάλλονται μέσω λογαριασμού όψης:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 6.10 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.600 Προκαταβολές υπαλλήλων	4.270	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...		4.270
<i>(Προκαταβολές Οκτωβρίου ως κατάσταση)</i>		

Στο τέλος του μήνα συντάσσεται η μισθοδοτική κατάσταση την οποία υπογράφουν οι υπάλληλοι της επιχείρησης.

- Δεδομένης της μισθοδοτικής κατάστασης της προηγούμενης σελίδας, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.10 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
60 Παροχές σε εργαζόμενους		
60.01.00.000 Τακτικές αποδοχές	11.000	
60.02.03.000 Εργοδοτικές εισφορές Ε.Φ.Κ.Α	2.605	
33 Λοιπές απαιτήσεις		
33.03.01.600 Προκαταβολές υπαλλήλων		4.270
53 Λοιπές υποχρεώσεις		
53.03.00.000 Αποδοχές έμμισθου προσωπικού		4.200
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη		
54.03.01.000 Φόρος μισθωτών υπηρεσιών		800
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς		
55.01.00.000 Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης Ε.Φ.Κ.Α <sup>1</sup>		4.405
<i>(Εκκαθάριση μισθοδοσίας Οκτωβρίου)</i>		

---

<sup>1</sup> Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς : (1800 € εισφορές Ε.Φ.Κ.Α + 2.605 εισφορά εργοδότη)

Όπως φαίνεται από την παραπάνω λογιστική εγγραφή της επιχείρησης, οι υπάλληλοι δικαιούνται να πάρουν από την επιχείρηση άλλα 4.200 € όπου σε αυτό το ποσό περιλαμβάνονται και τα 470 € που δεν εισέπραξε ο Αντωνίου.

- Το ποσό των  $3.730 = (4.200 \text{ €} - 470 \text{ €})$  που εισπράττεται μέσω του λογαριασμού όψης και με βάση τη μισθοδοτική κατάσταση, στο αναλυτικό ημερολόγιο γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.10 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
53 Λοιπές υποχρεώσεις		
53.03.00.000 Αποδοχές έμμισθου προσωπικού	3.730	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		
38.02.00 Λογαριασμός όψης Νο...		3.730
<i>(Εξόφληση μισθοδοτικής κατάστασης Οκτωβρίου 20...)</i>		

Σύμφωνα με τις παραπάνω εγγραφές, ο λογαριασμός «53.03.00.000 Αποδοχές έμμισθου προσωπικού» εμφανίζεται με πιστωτικό υπόλοιπο 470 € (4.200 € - 3.730€)

Επειδή ο Αντωνίου θα απουσιάσει μέχρι 10.12, για το λόγο αυτό, με ημερομηνία 30.11 που είναι η τελευταία μέρα του επόμενου μήνα, θα χρεωθεί ο λογαριασμός 53.03.03.000 « οφειλόμενες αμοιβές έμμισθου προσωπικού» με το ίδιο ποσό.

- Η λογιστική εγγραφή είναι:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 31.10 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.03.00.000 Αποδοχές έμμισθου προσωπικού	470	
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.03.03.000 Οφειλόμενες αμοιβές έμμισθου προσωπικού  (Μεταφορά για τακτοποίηση)		470

- Την ίδια μέρα δηλαδή στις 30.11 πληρώνεται, μέσω λογαριασμού όψης και ο Ε.Φ.Κ.Α του μήνα Οκτωβρίου με το ποσό των:  
4.405 € = (1.800 € + 2.605 €)

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 31.11 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.000 Λογαριασμός τρέχουσας κίνησης Ε.Φ.Κ.Α	4.405	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Εισφορές μηνός Οκτωβρίου 20...)		4.405

Ο Αντωνίου επιστρέφει στην επιχείρηση για να εργαστεί και εισπράττει το υπόλοιπο ποσό που είναι 470 €.

- Η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.12 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
53 Λοιπές υποχρεώσεις 53.03.03.000 Οφειλόμενες αμοιβές έμμισθου προσωπικού	470	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Εξόφληση μισθ. Οκτωβρίου Αντωνίου)		470

- Για το δάνειο των 2.300 ευρώ που πήρε ο Αντωνίου από την εταιρεία, γίνεται μέσω λογαριασμού όψης η λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.12 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
32 Χορηγηθέντα δάνεια 33.02.02.000 Δάνειο Αντωνίου	2.300	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο..  (Δάνειο στον Αντωνίου)		2.300



**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΣΕ ΦΟΡΕΑ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ**

Ο ενιαίος φορέας κοινωνικής ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α) προέβη σε έλεγχο μισθολογικών καταστάσεων της εταιρείας «ΒΙΛΜΑ» και διαπίστωσε ότι οι εισφορές είχαν καταβληθεί εκπρόθεσμα και ορισμένους μήνες δεν καταβλήθηκαν καθόλου εισφορές. Για το λόγο αυτό κοινοποιεί στις 20.12.17 στην επιχείρηση την παρακάτω πράξη επιβολής εισφορών και πρόσθετων επιβαρύνσεων, ως εξής:

Χρονικοί περίοδοι	Εισφορές ΙΚΑ	Πρόσθετες επιβαρύνσεις	ΣΥΝΟΛΟ
2014-2016	13.400	8.330	21.730
2017	8.470	2.880	11.350
<b>Συνολο</b>	<b>21.870</b>	<b>11.210</b>	<b>33.080</b>

Το συνολικό ποσό της οφειλής στον Ε.Φ.Κ.Α είναι **33.080€** και ρυθμίστηκε να καταβάλλεται σε 12 μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση θα καταβληθεί μέχρι 31.1.18 η δεύτερη μέχρι 28.2.2018 κτλ.

- Οι λογιστικές εγγραφές είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.12.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.12.26.000 Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων χρήσεων	13.400	
54 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.005 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερημένες προηγούμενων χρήσεων  (Εισφορές προηγούμενων χρήσεων 2014-2019)		13.400

- Με το ποσό των κύριων εισφορών που οφείλεται για το τρέχον έτος 2017 και το οποίο είναι συνολικά 8.470 € γίνεται η λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.12.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
60 Παροχές σε εργαζομένους 60.02.03.000 Εργοδοτικές εισφορές Ε.Φ.Κ.Α	8.470	
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.001 Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών  (Εισφορές καθυστερούμενες χρήσης 2017)		8.470

- Με το ποσό των 8.330 € που είναι οι πρόσθετες επιβαρύνσεις λόγω καθυστέρησης των προηγούμενων χρήσεων 2014-2016, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.12.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
67 Ασυνήθη έξοδα, ζημίες και πρόστιμα 67.03.01.000 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων	8.330	
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.005 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων  (Προσαυξήσεις εισφορών χρήσης 2017)		8.330

- Με το ποσό των 2.880 € που είναι οι πρόσθετες επιβαρύνσεις λόγω καθυστέρησης καταβολής των εισφορών της τρέχουσας χρήσης 2017 η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.12.2017 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.12.01.000 Προσαυξήσεις εισφορών	2.880	
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.001 Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών (Προσαυξήσεις εισφορών χρήσης 2017)		2.880

Ο λογαριασμός 55.01.00.005 «Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων» εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό των 21.730 €. Το ποσό αυτό, μαζί με άλλες οφειλές στον Ε.Φ.Κ.Α της χρήσης 2017 ρυθμίστηκαν σε δόσεις. Για το λόγο αυτό, χρεώνεται ο λογαριασμός 55.01.00.005 με το ποσό των 21.730 € για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο 55.01.00.001 «Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών»

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.12.17 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.005 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων	21.730	
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.000 Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών (Μεταφορά λογ 55 για τακτοποίηση)		21.730

Το ποσό των 33.080 € ρυθμίστηκε και καταβάλλεται σε 12 ίσες δόσεις, δηλαδή καταβάλλεται δόση των 33.080/12 ≈ 2.756,60 € όπου είχε συμφωνηθεί να καταβληθεί μέχρι 31.1.2018. Για την εξόφληση της πρώτης δόσης ζήτησε ο ασφαλιστικός οργανισμός επί πλέον πρόσθετες προσαυξήσεις 90 ευρώ.

- Η λογιστική εγγραφή είναι η εξής:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 31.1.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς 55.01.00.000 Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών	2.756,60	
67 Ασυνήθη έξοδα, ζημίες και πρόστιμα 67.03.01.000 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων	90	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογ/σμός όψης Νο...  (εξόφληση α' δόσης)		2846,6

Σε περίπτωση που δεν καταβάλλονταν η α' δόση, τότε ο λογαριασμός 55.01.00.000 «Λογ/σμός δόσεων καθυστερούμενων κρατήσεων και εισφορών» θα χρεωνόταν με το ποσό των 2.756,60 ευρώ και θα πιστωνόταν με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 55.01.00.005 «Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων» Αυτό γίνεται, διότι με τη ρύθμιση της παραπάνω υποχρέωσης με δόσεις η επιχείρηση είναι ενήμερη, ενώ με τη καθυστέρηση της πληρωμής καθίσταται εκπρόθεσμη στις υποχρεώσεις των περασμένων ετών.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΕΝΟΙΚΙΩΝ**

Η εταιρεία «Βλάσης & Σια Ο.Ε» ενοικιάζει μια αποθήκη για τις εμπορικές της υποχρεώσεις ανάγκες από την εταιρεία «Α.Λ.Φ.Α» Ε.Π.Ε και καταβάλλει σ' αυτή τα ενοίκια του τριμήνου από 1.12.18 – 28. 2.19, συνολικού ποσού 4.800 € (1.600 € το μήνα). Ο αρμόδιος για τη καταβολή του ενοικίου της Α.Λ.Φ.Α Ε.Π.Ε, καταβάλλει μέσω λογαριασμού όψης ποσό 4.972,8 € και λαμβάνει την απόδειξη από την Ε.Π.Ε που είναι συμπληρωμένη ως εξής:

<b>Απόδειξη εισπραξης No 15 Ημερ 10.12.2018</b>			
<b>Εκδότης: “Α.Λ.Φ.Α” Ε.Π.Ε. Διεύθ... Α.Φ.Μ.....</b>			
<b>Πελάτης: Εταιρία “Βλάσης &amp; Σια” Ο.Ε Διεύθ. .... Α.Φ.Μ</b>			
Α/Α	Περιγραφή είδους υπηρεσίας	Ποσότητα	Αξία
1	Ενοίκια αποθήκης από 1.12.18 – 2.2.19 Χαρτόσημα 3.60 %	3 μήνες *1.600	4.800,00  172,80
<b>Σύνολο:</b>			<b>4.972,80</b>

- Με βάση τη παραπάνω απόδειξη, γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 10.12.2018 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκιο αποθήκης απαλ του Φ.Π.Α	4.972,8	
38 Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο... (Καταβολή ενοικίων αποθήκης.... από 1.12.18 – 28.2.19 ως απόδειξη Νο 15)		4.972,8

Στις 31.12.18, με λογιστικό σημείωμα, στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμών για τα ενοίκια που επιβαρύνουν την επόμενη χρήση (4.972,8\*2/3) , δηλαδή για τα ενοίκια από 1.1.19 - 28.2.19, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.18 ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
<b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>		
37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου 37.01.01.000 Ενοίκια αποθήκης... επόμενης χρήσης	3.315, 2	
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκια αποθήκης απαλλασ του Φ.Π.Α  (Τακτοποίηση ενοικίων που αφορούν την επόμενη χρήση 4.972,8 * 2/3)		3.315, 2

Μέσα στην επόμενη χρήση του 2019 χωρίς να ληφθεί υπόψη ακριβής ημερομηνία, γίνεται η εγγραφή μετατροπής των ενοικίων επόμενης χρήσης σε έξοδα ενοικίων δεδουλευμένα.

- ❖ Η λογιστική εγγραφή λοιπόν αυτή γίνεται έστω με ημερομηνία 28.2.19 και με λογιστικό σημείωμα ως εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.2.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκια αποθήκης απαλλασ του Φ.Π.Α	3.315, 2	
37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου 37.01.01.000 Ενοίκια αποθήκης επόμενης χρήσης  (Δουλευμένα ενοίκια από 1.1-28.2)		3315,2

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΕΝΟΙΚΙΟΥ ΛΟΓΩ ΜΙΣΘΩΣΗΣ  
ΓΡΑΦΕΙΟΥ**

Η εταιρεία «Α.Λ.Φ.Α» Ε.Π.Ε έχει ενοικιάσει από έναν ιδιώτη ένα γραφείο (κτίριο), για τις ανάγκες του λογιστηρίου της.

Το μισθωτήριο συμβόλαιο συντάχθηκε στις 8.4. με ενοίκιο 600 ευρώ το μήνα, που θα αρχίσει να μετριέται από 1.5. Στις 10.5 καταβλήθηκαν μέσω τράπεζας 1.200 € ως εγγύηση και ενοίκια για ένα έτος, δηλαδή από 1.5 μέχρι 30.4 του επόμενου έτους, σύνολο, δηλαδή, 7.200 € σύνολο. Ο ιδιώτης που εισπράττει τα ενοίκια αυτά από την εταιρεία «Α.Λ.Φ.Α» , εκδίδει τρεις αθεώρητες αποδείξεις.

- α) Μια απόδειξη για την εγγύηση με ποσό 1.200 €  
β) Μια απόδειξη για τα ενοίκια του έτους που διανύουμε με ποσό, γραμμένο ως:

Ενοίκια από 1.5 – 31.12	4.800,0 €
Χαρτόσημο (3,60 %)	172,8 €
<b>Σύνολο</b>	<b><u>4.972,8 €</u></b>

- γ) Μια άλλη απόδειξη για τα ενοίκια που εισπράττει για το χρονικό διάστημα από 1.1 – 30.4 του επόμενου έτους. Η απόδειξη αυτή είναι συμπληρωμένη με τα εξής ποσά:

Ενοίκια από 1.1 – 30.4 (επόμενου έτους)	2.227,2	€
Χαρτόσημο (3,60 % )	80,1792	€
<b>Σύνολο</b>	<b><u>2.307,3792</u></b>	<b>€</b>

➤ Οι λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

α) Στις 10.5 με βάση το ποσό της εγγύησης των δύο μηνών:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.001 Εγγυήσεις ενοικίων απαλασσ του Φ.Π.Α	1.200	
38 Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Εγγύηση δύο ενοικίων ως απόδειξη)		1.200

Ο 33.03.01.001 θα εμφανίζεται πάντα χρεωμένος με το ποσό αυτό, μέχρι η εταιρεία να ξενοικιάσει το γραφείο, οπότε τα 1.200 € θα ληφθούν υπόψη ως μέρος στα των ενοικίων των δύο τελευταίων μηνών (διότι θα έχουν αυξηθεί τα μηνιαία ενοίκια). Κατά το χρόνο εκείνο, λοιπόν, θα χρεωθεί ο λογαριασμός 64.05.01.000 «Ενοίκια αποθήκης απαλασσ του Φ.Π.Α» με το ποσό των 1.200 € και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 33.03.01.001 «Εγγύηση ενοικίων» με το ίδιο ποσό.

β) Με τη δεύτερη απόδειξη που αφορά τα ενοίκια της χρήσης που διανύουμε (τα τρέχοντα έτη), στο ημερολόγιο γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκια κτιρίων απαλασσ του Φ.Π.Α	4.972,8	
38 Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Ενοίκια από 1.5 – 31.12)		4.972,8



γ) Με το ποσό της τρίτης απόδειξης που αφορά τα ενοίκια από 1.1 – 30.4 του επόμενου έτους, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.5 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου 37.01.01.000 Ενοίκια επόμενης χρήσης	2.307,3792	
38 Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Ενοίκια από 1.1 – 30 .4 του επόμενου έτους)		2.307,3792

Στις 31.12 ο λογαριασμός 64.05.01.000 θα πιστωθεί με το ποσό των 4.972,8 για να εξισωθεί και θα χρεωθεί ο λογαριασμός 82.01.00.000 με το ίδιο ποσό. Η λογιστική εγγραφή είναι:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες περιόδου) 82.01.00.000 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης 20..	4.972,8	
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκια κτιρίων απαλλασ του Φ.Π.Α  (Μεταφορά ενοικίων στη γενική εκμετάλλευση)		4.972,8

Τα ενοίκια του χρονικού διαστήματος από 1.1 – 30.4 ποσού: 2.307,3792 ευρώ που είχαν καταβληθεί στις 10.5 του προηγούμενου έτους και εμφανίζεται στη χρέωση του λογαριασμού 37.01.01.000 έχουν καταστεί από τη δουλεμένη δαπάνη. Για το λόγο αυτό, στο αναλυτικό ημερολόγιο γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 30.4 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.05.01.000 Ενοίκια κτηρίων απαλλασ του Φ.Π.Α	2.307,3792	
37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου 37.01.01.000 Ενοίκια επόμενης χρήσης  (Δουλεμένα ενοίκια από 1.1 – 30.4)		2.307,3792

**Παράδειγμα καταβολής των τελών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων**

Από το υπουργείο οικονομικών κοινοποιείται στην επιχείρηση “ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε” ότι θα πρέπει να καταβάλλει μέσα στο έτος 2017 ποσό αξίας 400 ευρώ, σαν τέλη κυκλοφορίας του λεωφορείου που αγόρασε και το χρησιμοποιεί για τη μεταφορά των εργατών της. Στο ημερολόγιό της η επιχείρηση, σύμφωνα με την παραπάνω γνωστοποίηση γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 1.2.2017 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα 64.11.03.001 Τέλη κυκλοφορίας λεωφορείων απαλλασ του Φ.Π.Α	400	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54 .05.00.001 Τέλη κυκλοφορίας λεωφορείων  (Τέλη κυκλοφορίας λεωφορείου για το έτος 2017)		400

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ  
ΙΔΙΟΚΤΗΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ**

Η εταιρεία “ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε” που ενοικιάζει μια ιδιόκτητη αποθήκη της στην εταιρεία “Βλάσης & Σια” Ο.Ε, εισπράττει ενοίκια μέσω λογαριασμού όψης από 1.12.2018 – 28.2. 2019 που είναι συνολικού ποσού 10.350 ευρώ (3.450 € το μήνα).

- Ο λογιστής της εταιρείας ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε εκδίδει ένα τιμολόγιο παροχής, γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο Παροχής Νο 15. Ημερ 10.12.2018			
Εκδότης: Εταιρεία “ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε” Διεύθ..... Α.Φ.Μ.....			
Πελάτης: Εταιρεία “Βλάσης & Σια” Ο.Ε. Διεύθ..... Α.Φ.Μ....			
Α/Α	Περιγραφή είδους υπηρεσίας	Ποσότητες	Αξία σε ευρώ
	Ενοίκια αποθήκης.... από 1.12.2018 – 28.2.18	Μήνες 3*	3.450 10.350
	Χαρτόσημο 3,60%		<u>372,6</u>
	<b><u>Σύνολο</u></b>		<b>10.722,6</b>
	Εξοφλήθη (λογ/σμός κατάθεσης Νο..)		

- Το πρωτότυπο του τιμολογίου δίνεται στην εταιρεία “Β.Βλάσης & Σία” Ο.Ε και ταυτοχρόνως γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.12.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.01.00.000 Ταμείο επιχείρησης	10.722,6	
71 Λοιπά αποθέματα 71.04.16.000 Ενοίκια αποθήκης απαλ του Φ.Π.Α		10.350
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.04.00.003 Χαρτόσημο από έσοδα ενοικίων  (Ενοίκια από 1.12.18 – 28.2.19 Τιμολ Νο 15)		372,6

- Στις 31.12.18 το ποσό που είναι γραμμένο στο λογαριασμό 54.04.00.0003 μεταφέρεται στο λογαριασμό 54.01.01.100 « Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος χρήσης 2018 ως εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.18 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.04.00.003 Χαρτόσημο ενοικίων	372,6	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.01.01.100 Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος χρήσης 2018  (Μεταφορά λογ.54.04 στο λογ 54.01)		372,6

- Στις 31.12.18 με λογιστικό σημείωμα, στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμών, για τα ενοίκια της επόμενης χρήσης (3.450 \*2μήνες) δηλαδή από 1.1.19 - 28.2.19 γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.18 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
71 Λοιπά αποθέματα 71.04.16.001 Ενοίκια αποθήκης απαλ του Φ.Π.Α	6.900	
56 Δουλεωμένα έξοδα και έσοδα επόμενων χρήσεων 56.02.01.001 Έσοδα ενοικίων επόμενης χρήσης  (Ενοίκια από 1.1.19 – 28.2.19 ) (3.450 *2 μήνες) Τιμ.15		6.900

- Κατά τη διάρκεια της επόμενης χρήσης 2019, στο αναλυτικό ημερολόγιο γίνεται μια λογιστική εγγραφή μετατροπής των εσόδων επόμενης χρήσης σε έσοδα χρήσης, με λογιστικό σημείωμα:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.2.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
56 Δουλεωμένα έξοδα και έσοδα επόμενων χρήσεων 56.02.01.001 Έσοδα ενοικίων επόμενης χρήσης	6.900	
71 Λοιπά αποθέματα 71.04.16.001 Ενοίκια αποθήκης απαλ του Φ.Π.Α  (Μεταφορά από λογ/σμο 56.02.01.001 στο λογαριασμό 71.04.16.001 ενοικίων από 1.1.19 – 28.2.19)		6.900

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΑΠΟ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ  
ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΑΥΤΟΝ (ΟΤΑΝ Η ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΧΕΤΑΙ  
ΤΑ ΠΟΣΑ ΑΥΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΦΕΥΓΕΙ ΣΤΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ)**

Το μήνα Νοέμβριο 2018 διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την οικονομική χρήση του 2016 στα βιβλία της βιομηχανίας Μαντάς Α.Ε. Από τον έλεγχο αυτό προσδιορίστηκαν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές:

α) Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση (απόσβεση) απαίτηση για τον πελάτη Αντωνίου ύψους **2.200** ευρώ, διότι δεν αποδεικνύεται από την επιχείρηση η αφερεγγυότητα του πελάτη Αντωνίου με τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία όπου ορίζει ο νόμος.

β) Δεν αναγνωρίζεται ποσό απόσβεσης πάγιων στοιχείων **20.550** ευρώ διότι το ποσό αυτό προέκυψε με εφαρμογή ποσοστού απόσβεσης μεγαλύτερου από αυτό που προβλέπει ο νόμος (δηλαδή, το ύψος των αποσβέσεων είναι μεγαλύτερο από το νόμιμο). Το ποσό των αποσβέσεων εμφανίζεται σήμερα στα βιβλία της επιχείρησης στη πίστωση του λογαριασμού 13.02.00.000 «Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων».

γ) Ποσό προσθηκών και βελτιώσεων **16.000** ευρώ που ανήκει στο πάγιο ενεργητικό, είχε μεταφερθεί από το λογιστή της εταιρείας στα έξοδα της χρήσης του 2016. Το ποσό αυτό δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη από τον οικονομικό ελεγκτή και θα χρειαστεί να μεταφερθεί στον κωδικό 12.01.00.000 «Κτήρια απογραφής χωρίς νόμο». Ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης είναι **5 %**. Οι προσθήκες και ο βελτιώσεις πραγματοποιήθηκαν με τιμολόγιο στις 20.3.16 και οι αποσβέσεις έως το τέλος της χρήσης ( 1. 4. 2016, έως 31.12.2016 ) όπου αφορούν της προσθήκες και βελτιώσεις είναι **600** ευρώ:  $(16.000 * 9/12 \text{ μήνες} * 5\%)$ .

Το σύνολο λοιπόν των παραπάνω λογιστικών διαφορών ανέρχεται στο ποσό ύψους: **38.170€** (2.220 € + 20.550 € + 16.000 € – 600 € ).

Οι φόροι και οι προσαυξήσεις για τις λογιστικές διαφορές υπολογίστηκαν από τον φορολογικό ελεγκτή στο ποσό των **29.052,5** ευρώ<sup>1</sup>. → **29.000** ευρώ.

Η εταιρεία όμως δεν αποδέχθηκε τον παραπάνω φόρο και τις προσαυξήσεις. Για το λόγο αυτό, στις 15 Δεκεμβρίου του 2018 κατέβαλε ποσό στο ελληνικό δημόσιο **6.000** ευρώ και άσκησε προσφυγή στα δικαστήρια. Ο νομικός σύμβουλος της βιομηχανίας «Μαντάς» Α.Ε με γνωμάτευσε πως τελικά θα πληρωθούν για φόρους και προσαυξήσεις συνολικά **15.000** ευρώ.

Στις 20.5.2019 μετά από οριστική απόφαση του δικαστηρίου, προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές **29.150** ευρώ (αντί ποσού 38.170 ευρώ) και θα πρέπει να πληρώσει η επιχείρηση συνολικό φόρο και προσαυξήσεις **17.198,5** δηλαδή: → **17.199** ευρώ (αντί του ποσού 29.000 ευρώ). Αυτό προέκυψε, γιατί το δικαστήριο, από τα 20.550 ευρώ επί πλέον αποσβέσεις που βεβαίωνε ο φορολογικό ελεγκτής, δέχθηκε ότι οι επιπλέον αποσβέσεις ήταν μόνο 11.550 ευρώ. Στο ποσό αυτό των φόρων και προσαυξήσεων που είναι 17.199 ευρώ συμπεριλαμβάνεται και το ποσό 6.000 ευρώ που έχει ήδη καταβάλλει η επιχείρηση.

Στις 30.5.2019, η εταιρεία καταβάλλει (μέσω λογαριασμού όψης) στη Δ.Ο.Υ. τη διαφορά, δηλαδή άλλα **11.500** ευρώ (17.500 – 6.000)

---

<sup>1</sup> Λαμβάνοντας υπόψη ποσοστό περίπου ίσο με το 75 % (και κάνοντας στρογγυλοποίηση), επί των λογιστικών διαφορών (38.170)

Το ποσοστό αυτό λήφθηκε για να είναι το ποσό των απαιτήσεων διακριτικό (μεγάλο) και δεν στηρίζεται σε πηγή με φορολογική νομοθεσία επιχειρήσεων



- Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 15- 12 - 2018 είναι που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι:

α) Ο φορολογικός ελεγκτής προσδιόρισε φόρο και προσαυξήσεις ποσού 29.000 €. Επειδή η εταιρεία άσκησε προσφυγή για το ποσό, στο αναλυτικό ημερολόγιο γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.12.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.410 Ελληνικό δημόσιο	29.000	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.05.01.000 Λοιπό φόροι – τέλη χρήσης 2016  (Ποσά φόρων και προσαυξήσεων χρήσης 2016 ως Φύλλο ελέγχου....)		29.000

β) Για να ασκήσει η εταιρεία προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια (μέσω τραπέζης) κατέβαλε στη Δ.Ο.Υ 6.000 €. Με παραστατικό το γραμμάτιο είσπραξης της Δ.Ο.Υ στο αναλυτικό ημερολόγιο γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.12.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.05.01.000 Λοιποί φόροι – τέλη χρήσης 2016	6.000	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...  (Καταβολή μέρος της οφειλής από φύλλο ελέγχου)		6.000

- Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 31 - 12 - 2018 είναι που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι:

α) ο νομικός σύμβουλος της εταιρείας προβλέπει τελικά ότι το δικαστήριο θα αποφανθεί ότι η εταιρεία θα χρειαστεί να καταβάλλει στη Δ.Ο.Υ. ποσό που αγγίζει το ύψος των 15.000 ευρώ. Με το παραπάνω ποσό που αφορά τη βιομηχανία «Μαντάς» Α.Ε. γίνεται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.18 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
68 Προβλέψεις (εκτός από προβλέψεις για το προσωπικό) 68.04.00.000 Πρόβλεψη για φόρους χρήσης 2016	15.000	
57 Προβλέψεις 57.02.04.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016 (Πρόβλεψη για φόρους χρήσης 2016)		15.000

β) Έπειτα πιστώνεται ο λογαριασμός 68.04.00.000 «Προβλέψεις για φόρους χρήσης» και χρεώνεται ο λογαριασμός 82.01.36.000 «Προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους» με το ίδιο ποσό. Η λογιστική εγγραφή είναι η παρακάτω:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.18 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου 82.01.36.000 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	15.000	
68 Προβλέψεις (εκτός από προβλέψεις για το προσωπικό) 68.04.00.000 Προβλέψεις για φόρους χρήσης 2016 (Μεταφορά λογ/σμού 68.04 στο λογ/σμό 82.01)		15.000

- Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 20 - 5 - 2019 είναι που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι:

α) Το δικαστήριο αναγνώρισε ως φορολογικές διαφορές τα παρακάτω ποσά:

Από αποσβέσεις επισφαλούς πελάτη Αντωνίου:	2.200 €
Από αποσβέσεις μηχανημάτων πάνω από το νόμιμο ποσοστό:	11.550 €
Από ποσά πρόσθετων βελτιώσεων που είχαν μεταφερθεί στα έξοδα: (16.000 – 600 αποσβ. 2016 = 15.400)	15.400 €
<b>❖ Σύνολο:</b>	<b>29.150 €</b>

Το ποσό των 2.200 € εμφανίζεται στην πίστωση του λογαριασμού 30.01.4.000 «Απομείωση μη συνδεδεμένων πελατών». Επειδή όμως το ποσό αυτό δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, θα χρειαστεί να μεταφερθεί από το λογαριασμό 30.01.04.000 στον λογαριασμό 57.02.04.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016»

- Η λογιστική εγγραφή διαμορφώνεται με λογιστικό σημείωμα ως εξής:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 20.5.19 <u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</u></b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
30 Πελάτες 30.01.04.000 Απομείωση μη συνδεδεμένων πελατών	2.220	
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016  (Μεταφορά λογαριασμού για τακτοποίηση)		2.220

Οι αποσβέσεις που υπολογίσθηκαν πάνω από το νόμιμο ποσοστό είναι συνολικά 11.440 ευρώ και εμφανίζονται στην πίστωση του λογαριασμού 13.02.00.000 «σφωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων».

Επειδή θεωρήθηκε λογιστική διαφορά, θα χρειαστεί να αφαιρεθεί από το λογαριασμό 13.02.00.000 «σφωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων» και να μεταφερθεί στην πίστωση του λογαριασμού 69.01.01.000 «διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης...».

- Συνεπώς, η λογιστική εγγραφή διαμορφώνεται ως εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.5.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
13 Μηχανολογικός εξοπλισμός 13.02.00.000 Σφωρευμένες αποσβέσεις μηχανημάτων	11.550	
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016 <i>(Αποσβέσεις χρήσης 2016 πάνω από τις νόμιμες)</i>		11.550

Το δικαστήριο χαρακτήρισε το ποσό των 16.000 ευρώ ως πάγιο στοιχείο, ενώ ο λογιστής το είχε χαρακτηρίσει ως δαπάνη. Επειδή χαρακτηρίστηκε ως πάγιο στοιχείο θα πρέπει να απεικονισθεί στα πάγια και να υπολογιστούν αποσβέσεις.

Ο συντελεστής απόσβεσης είναι 5 % ετησίως και αρχίζουν να υπολογίζονται οι αποσβέσεις από 1- 4 – 2016 (συγκεκριμένα από το μήνα Απρίλιο και έπειτα). Το διάστημα από 1.4 – 31.12.2016 είναι 9 μήνες.

❖ Έτσι οι αποσβέσεις υπολογίζονται ως εξής:

Υπολογισμός αποσβέσεων	Ετήσιες αποσβέσεις
2016 : $16.000 * 9\text{μήνες} / 12\text{μήνες} * 5\%$ →	600 €
2017 : $16.000 * 5\%$ →	800 €
2018 : $16.000 * 5\%$ →	800 €
<b>Σύνολο αποσβέσεων</b>	<b>2.200 €</b>

Στις 31 - 12- 2016 θα έπρεπε να εμφανίζονται κανονικά τα πάγια στοιχεία με 16.000 ευρώ και τα αποσβεσμένα πάγια πιστωμένα με 600 ευρώ που πρόκειται για τις αποσβέσεις της χρήσης για το έτος 2016. Επειδή όμως δεν έγιναν οι κατάλληλες εγγραφές για να απεικονισθούν οι λογαριασμοί αυτοί στο πάγιο ενεργητικό, θα γίνει με 20 - 5- 2018, η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.5.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.01.00.000 Κτήρια απογραφής χωρίς νόμο	16.000	
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων - τεχνικών έργων		600
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου 2016  (Πάγια και αποσβέσεις 2016 ως απόφαση δικαστηρίου)		15.400

β) Για τις αποσβέσεις των χρήσεων 2017 και 2018 που είναι συνολικά 1.600 ευρώ, η λογιστική εγγραφή είναι η εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.5.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημίες 67.04.12.000 Αποσβέσεις προηγούμενων χρήσεων	1.600	
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.02.00.000 Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων- τεχνικών έργων  (Αποσβέσεις χρήσεων 2016 – 2018)		1.600

Στο τέλος της χρήσης του 2019, πιστώνεται ο λογαριασμός 67.04.12.000 «Αποσβέσεις προηγούμενων χρήσεων» με 1.600 ευρώ για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 82.01.35.000 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων» με το ίδιο ποσό.

- Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 30 - 5 - 2019 είναι που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι:

Η εταιρεία κατέβαλλε στη Δ.Ο.Υ μέσω της τράπεζας ποσό 11.500 € και εξοφλείται η υποχρέωση που είχε για φόρους, που προέκυψαν από τις λογιστικές διαφορές της χρήσης του 2016. Για το ποσό αυτό γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 30.5.19 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.05.01.000 Λοιποί φόροι – τέλη χρήσης 2016	11.500	
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα 38.02.00.000 Λογαριασμός όψης Νο...		11.500
<i>(Εξόφληση φόρων και προσαυξήσεις, χρήσης 2016)</i>		

➤ Οι λογιστικές ενέργειες με ημερομηνία 31 - 12 - 2019 είναι που αφορούν το παραπάνω γεγονός είναι:

α) Ο λογαριασμός 33.03.01.410 «Ελληνικό δημόσιο»· δευτεροβάθμιος του λογαριασμού 33 «Απαιτήσεις», εμφανίζεται χρεωμένος με 29.000<sup>1</sup> €. Θα πιστωθεί με το ποσό αυτό για να εξισωθεί και θα χρεωθεί ο λογαριασμός 69.01.01.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης ..2016». Συγκεκριμένα:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2019 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016	29.000	
33 Λοιπές απαιτήσεις 33.03.01.410 Ελληνικό δημόσιο  (Μεταφορά για τακτοποίηση)		29.000

β) Οι φόροι όμως και οι προσαυξήσεις που τελικά οριστικοποιήθηκαν έφτασαν στο ύψος των **17.199<sup>2</sup>**. Για το λόγο αυτό, όλη η πρόβλεψη θεωρείται για την επιχείρηση «έσοδο από χρησιμοποιημένη πρόβλεψη». Ο λογαριασμός 57.02.04.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης» εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό της πρόβλεψης που είχε γίνει για τους φόρους και τις προσαυξήσεις, δηλαδή με το ποσό των 15.000 ευρώ<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Βλέπε σελίδα 100

<sup>2</sup> Βλέπε σελίδα 100

<sup>3</sup> Βλέπε σελίδα 100



Για το λόγο αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 57.02.04.000 «Προβλέψεις για φόρους χρήσης 2016» με το ποσό των 15.000 ευρώ για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 76.06.12.000 «Από προβλέψεις για φόρους χρήσης 2016» με το ίδιο ποσό.

- Η λογιστική εγγραφή είναι η εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2019 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
57 Προβλέψεις 57.02.04.000 Προβλέψεις για φόρους χρήσης 2016	15.000	
76 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων 76.01.12.000 Από προβλέψεις για φόρους χρήσης 2016  (Προβλέψεις για έξοδα που πραγματοποιήθηκαν)		15.000

γ) Ο λογαριασμός 54.05.01.000 μετά από τις πάνω λογιστικές εγγραφές, εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

<b>Χρέωση</b>	<b>54.05.01.000 Φόροι – τέλη χρήσης 2016</b>	<b>Πίστωση</b>
<u>15.12.18</u> Καταβολή μέρους από τους φόρους: 6.000 €		<u>15.12.18</u> Φόροι &προσαυξήσεις: 29.000€
<u>30.5.19</u> Εξόφληση φόρων: <u>11.500</u> €	<b>17.500</b> €	

Ο λογαριασμός αυτός θα χρεωθεί με το ποσό των **11.500** (29.000 – 17.500) για να εξισωθεί και θα πιστωθεί ο λογαριασμός 69.01.01.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» με το ίδιο ποσό.

➤ Η λογιστική εγγραφή είναι η εξής:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31.12.2019 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.05.01.000 Φόροι – τέλη χρήσης 2016	11.500	
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016  (Μεταφορά για τακτοποίηση)		11.500

δ) Μετά από τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές (σελ. 102 – 109), ο λογαριασμός 69.01.01.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

<b>Χρέωση 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016 Πίστωση</b>	
<u>31.12.19</u> Από τακτοποίηση: <b>29.000 €</b>	<u>20.5.19</u> Μεταφορά από προβλέψεις: 2.200 € <u>20.5.19</u> Από διαφορά αποσβέσεων: 11.550 € <u>20.5.19</u> Από απεικόνιση παγίων: 15.400 € <u>31.12.19</u> Από τακτοποίηση: <u>11.500 €</u> <b>40.650 €</b>

Ο λογαριασμός 69.01.01.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» χρεώνεται με το ποσό των 11.650 (40.650 - 29.000) για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 82.01.43.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» με το ίδιο ποσό.

➤ Η λογιστική εγγραφή είναι η εξής:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 31.12.2019 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016	11.650	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου 82.01.43.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου 2016  <i>(Μεταφορά φορολογικών διαφορών στα αποτελέσματα χρήσης)</i>		11.650

Το ποσό των 11.650 ευρώ δεν θα προστεθεί στα φορολογητέα κέρδη της χρήσης 2019 για να φορολογηθεί, διότι προέρχεται από λογιστικές διαφορές της χρήσης 2016 και φορολογήθηκε ως κέρδος της χρήσης αυτής (του έτους 2016).

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΟΣΟΥ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΙ ΣΤΗ ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΤΗΚΕ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ**

Το μήνα Οκτώβριο του 2018 διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στην εταιρεία «ΚΑΜΠΑΣ» Α.Ε για τη χρήση του 2016 και διαπιστώθηκε ότι υπολογίστηκαν αποσβέσεις με μεγαλύτερο συντελεστή από εκείνο που ορίζει ο νόμος. Οι επιπλέον αυτές αποσβέσεις που είναι συνολικά **40.000** ευρώ δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό ελεγκτή. Το επί πλέον ποσό των αποσβέσεων 40.000 ευρώ βρίσκεται καταχωρημένο στην πίστωση του λογαριασμού 12.02.00.000 «Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων – τεχνικών έργων». Έτσι προκύπτουν λογιστικές διαφορές 40.000 ευρώ που φορολογούνται. Οι φόροι και οι προσαυξήσεις των λογιστικών αυτών διαφορών ανέρχονται σε 31.000 ευρώ. Τα ποσά αυτά, στις 15.11.2018 η επιχείρηση υπέγραψε ότι αποδέχεται να τα πληρώσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ

- Με το παραπάνω ποσό των επί πλέον αυτών αποσβέσεων γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b><u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</u> 15.11.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
12 Κτήρια – τεχνικά έργα 12.02.00.000 Σωρευμένες αποσβ. κτηρίων – τεχνικών έργων	40.000	
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016  (Αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά)		40.000

- Με το ποσό του φόρου και των προσαυξήσεων, που έγιναν αποδεκτά και από την επιχείρηση, γίνεται η εξής λογιστική εγγραφή:

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.11.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016	31.000	
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη 54.01.01.200 Φόροι και προσαυξήσεις χρήσης 2016  <i>(Φόροι και προσαυξήσεις χρήσης.. 2016)</i>		31.000

- Μετά από τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές, ο λογαριασμός 54.01.01.200 «φόροι και προσαυξήσεις χρήσης 2016», εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

<b>Χρέωση 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016 Πίστωση</b>	
Φόροι και προσαυξήσεις: <b>31.000 €</b>	Αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά: <b>40.000 €</b>

- Στη συνέχεια, ο λογαριασμός 69.01.01.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» με ημερομηνία 15.11.18 (ή 31.12.18) χρεώνεται με το ποσό των 9.000 € (40.000 – 31.000) για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 82.01.43.000 «Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016» με το ίδιο ποσό.

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 15.11.18 ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ</b>	<b>Χρέωση</b>	<b>Πίστωση</b>
69 Φόρος εισοδήματος 69.01.01.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016	9.000	
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) περιόδου 82.01.43.000 Διαφορές φορολογικού ελέγχου χρήσης 2016  (Μεταφορά λογαριασμού 69.01 στο λογ 82.01)		9.000

Σύμφωνα με την παραπάνω λογιστική εγγραφή, παρατηρούμε ότι τα λογιστικά κέρδη της χρήσης 2016 αυξάνουν με το ποσό των 9.000 ευρώ, αλλά φορολογικά, όμως δεν αυξάνουν με το ποσό αυτό, διότι το ποσό των 9.000 ευρώ δεν φορολογείται επειδή είναι η διαφορά μεταξύ των επί πλέον αποσβέσεων χρήσης 2016 και των φόρων και προσαυξήσεων, όπου υπολογίστηκαν με τις αποσβέσεις αυτές.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Καραγιάννη, Α., Καραγιάννης, Δ. και Καραγιάννης, Ι., 2017. *Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης των ελληνικών λογιστικών προτύπων στην πράξη*. 10<sup>η</sup> έκδοση. Θεσσαλονίκη: Φοροπράξη.

Αποστολίδη, Μ., Ασημάκης, Γ., Γραβιάς, Κ και Μαυραγάνης, Γ. (2014) «Το νομοθέτημα των Ε.Λ.Π δεν παρεμβαίνει στη εσωτερική λογιστική οργάνωση των επιχειρήσεων, υπάρχει χρόνος προετοιμασίας», *ελληνικά λογιστικά πρότυπα*, (1), σελίδες 4-31. Ανακτήθηκε από:

«<https://www.taxheaven.gr/elpmagazine/2014/12/files/assets/basic-html/page-1.html#>» [προσβάσιμο το Δεκέμβριο 2014]

Αποστολίδη, Μ., Ασημάκης, Γ. και Γραβιάς, Κ. (2016) «Μερική διαγραφή τραπεζικού δανείου, λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα», *ελληνικά λογιστικά πρότυπα*, (12), σελίδες 7-20. Ανακτήθηκε από:

«<https://www.taxheaven.gr/elpmagazine/2016/12/elpmagazine.pdf>» [προσβάσιμο το Δεκέμβριο 2014]

Αποστολίδη, Μ., Ασημάκης, Γ. και Γραβιάς, Κ. (2016) «Αποτίμηση (επιμέτρηση αποθεμάτων) – Τι προβλέπεται λογιστικά και φορολογικά», *ελληνικά λογιστικά πρότυπα*, (10), σελίδες 5-25. Ανακτήθηκε από:

«<https://www.taxheaven.gr/elpmagazine/2016/5/files/assets/basic-html/page-30.html>» [προσβάσιμο το Μάιο 2016]

Νιφορόπουλος, Κ. (2015) «ν.4308/2014, κατηγοριοποίηση και υποχρεώσεις των επιχειρήσεων, σχέδιο λογαριασμών, οικονομικές καταστάσεις των Ε.Λ.Π, πρώτη εφαρμογή», *ελληνικά λογιστικά πρότυπα*, σελίδα 30. Ανακτήθηκε από:

«<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/22433>» [προσβάσιμο το Δεκέμβριο 2015]

*Ν.4308/2014. Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.* Εφημερίδα της Κυβέρνησης (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014).

*ΠΟΛ.1003/2014. Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α'251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».* Εγκύκλιοι και αποφάσεις (ΠΟΛ.1003/31-12-2014).