

ΙΕΚ

ΤΜΗΜΑ: [Στέλεχος Υπηρεσιών Εφοδιαστικής Αλυσίδας \(Logistics\)](#)

ΕΞΑΜΗΝΟ: Α΄

ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΗΣ:
ΜΗΤΡΑΚΑΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΣΤΟ ΜΑΘΗΜΑ:
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΕΝΟΤΗΤΑ 1^Η**ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΒΑΣΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ****ΑΝΑΓΚΕΣ, ΑΓΑΘΑ, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ**

Ο άνθρωπος από τη γέννησή του και σε όλη τη διάρκεια της ζωής του αισθάνεται διάφορες ανάγκες, όπως η ανάγκη της τροφής, της ένδυσης, της κατοικίας κ.λ.π., τις οποίες για να διατηρηθεί στη ζωή και να επιτελέσει τον προορισμό του οφείλει να ικανοποιήσει.

Τα μέσα που ικανοποιούν τις ανθρώπινες ανάγκες λέγονται αγαθά. Από αυτά άλλα βρίσκονται άφθονα στη φύση, όπως ο ατμοσφαιρικός αέρας, ο ήλιος, κ.λ.π., και δε χρειάζεται ο άνθρωπος να καταβάλλει καμία προσπάθεια για να τα αποκτήσει, είναι τα λεγόμενα ελεύθερα αγαθά και άλλα περιορισμένα και χρειάζεται ο άνθρωπος να καταβάλλει εργασία και προσπάθειες για να τα αποκτήσει. Τα αγαθά αυτά ονομάζονται Οικονομικά αγαθά και η προσπάθεια του ανθρώπου για να τα αποκτήσει, ονομάζεται οικονομική δράση.

Η παραγωγή οικονομικών αγαθών γίνεται από τους Οικονομικούς Οργανισμούς ή τις οικονομικές μονάδες. Κατά την οικονομική δράση ο άνθρωπος χρησιμοποιεί εκτός από τη σωματική και πνευματική του δύναμη και διάφορα άλλα οικονομικά αγαθά όπως έπιπλα, μηχανήματα, εργαλεία, οικόπεδα, κ.λ.π, τα οποία αποτελούν το κεφάλαιο και το έδαφος.

Ο συνδυασμός των συντελεστών παραγωγής (εργασία, κεφάλαιο, φύση) με κατάλληλη οργάνωση για την παραγωγή οικονομικών αγαθών με σκοπό την ικανοποίηση των αναγκών του ανθρώπου αποτελεί την **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ Ή ΤΟΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ**.

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ

Οι οικονομικοί οργανισμοί ή οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται με βάση διάφορα κριτήρια σε διάφορες κατηγορίες.

1. Ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών σε:

α) γεωργικές, κτηνοτροφικές, αλιευτικές, κ.λ.π. Οι οικονομικές αυτές μονάδες ασχολούνται με την απόσταση των πρώτων υλών από το έδαφος και αποτελούν την **πρωτογενή παραγωγή** β) σε βιομηχανικές, βιοτεχνικές κ.λ.π., οι οποίες ασχολούνται με την μετατροπή των πρώτων υλών σε έτοιμα προϊόντα και αποτελούν τη **δευτερογενή παραγωγή** γ) οικονομικές μονάδες παροχής υπηρεσιών, όπως στις κλινικές, εκπαιδευτήρια κ.λ.π., οι οποίες αποτελούν την **τριτογενή παραγωγή**.

2. Ανάλογα με την ιδιότητα του φορέα σε:

Ιδιωτικές, δημόσιες, μικτές

3. Ανάλογα με το μέγεθός τους σε:

Μικρές, μεσαίες και μεγάλες. Η διάκριση αυτή γίνεται με βάση κριτήρια, όπως ο αριθμός των απασχολούμενων ατόμων και ο Ετήσιος Κύκλος Εργασιών (τζίρος-πωλήσεις).

4. Ανάλογα με το σκοπό που επιδιώκουν σε κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές. Στις μη κερδοσκοπικές οικονομικές μονάδες ανήκουν οι κτητικές και εξισωτικές οικονομικές μονάδες οι οποίες αντίστοιχα επιδιώκουν την απόκτηση πλεονάσματος, το οποίο διαθέτουν, όμως, για την επέκταση ή βελτίωση του οργανισμού (κρατικά θέατρα, μουσεία, κ.λ.π.) ή την εξίσωση εξόδων με τα έσοδα (επιμελητήρια, συνεταιρισμοί, κ.λ.π.).

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Επιχείρηση είναι η οικονομική μονάδα που δημιουργείται από ένα ή περισσότερα πρόσωπα, ανήκει σε αυτά και παράγει οικονομικά αγαθά για άγνωστο καταναλωτικό κοινό με σκοπό το κέρδος. Εννοείται ότι αν αντί για κέρδος προκύψει ζημιά στη διενέργεια της οικονομικής πράξης, αυτό δε μεταβάλλει την έννοια της επιχείρησης. Φτάνει μόνο το γεγονός ότι ο σκοπός είναι η επίτευξη του κέρδους.

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1. Ανάλογα με την ιδιότητα του φορέα οι επιχειρήσεις διακρίνονται σε: Δημόσιες-Ιδιωτικές-Μικτές επιχειρήσεις. Η διάκριση αυτή βασίζεται στο φορέα τους, δηλαδή στο πρόσωπο ή τα πρόσωπα στα οποία ανήκει και τα οποία έχουν δώσει το κεφάλαιο που χρειάζεται για να λειτουργήσει.
2. Ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών τους σε: Εμπορικές-Βιομηχανικές, Ναυτιλιακές, Ξενοδοχειακές, κ.τ.λ.
3. Ανάλογα με το μέγεθός τους σε: Μικρές, Μεγάλες, Μεσαίες.
4. Ανάλογα με τη νομική τους μορφή σε: Ατομικές και Εταιρικές.
5. Ανάλογα με το σκοπό που επιδιώκεται σε: Κερδοσκοπικές και Εξισωτικές. Εξισωτική είναι η επιχείρηση που επιδιώκει να καλύψει τις δαπάνες της δραστηριότητάς της με τα έσοδά της και ταυτίζεται με τις δημόσιες και μάλιστα αυτές που ονομάζονται κοινωφελείς.

ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Λογιστική είναι ο κλάδος της εφαρμοσμένης οικονομικής επιστήμης που ασχολείται με την συγκέντρωση, καταχώρηση, ταξινόμηση, συσχέτιση και παρουσίαση χρηματοοικονομικών, κυρίως, πληροφοριών που αφορούν τις οικονομικές μονάδες με σκοπό να μπορούν οι ενδιαφερόμενοι να λαμβάνουν ορθές αποφάσεις γι' αυτές (τράπεζες, δανειστές, προμηθευτές, κράτος, κ.τ.λ.)

Οι τράπεζες π.χ. και άλλοι δανειστές αναλύουν τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης (Ισολογισμό, αποτελέσματα Χρήσης) για να κρίνουν αν η οικονομική μονάδα είναι σε θέση σε περίπτωση δανειοδότησής της να αποπληρώσει κεφάλαιο και τόκους. Οι προμηθευτές προκειμένου να πουλήσουν επί πιστώσει, ελέγχουν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης και τις προοπτικές της (μέλλον).

Οι σκοποί της Λογιστικής είναι:

1. Να προσδιορίζει με ακρίβεια την Οικονομική κατάσταση (περιουσία) της επιχείρησης σε δεδομένη χρονική στιγμή
2. Να παρακολουθεί τις μεταβολές των στοιχείων της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης και να δίνει τη θέση καθενός περιουσιακού στοιχείου σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή.
3. Να προσδιορίζει το οικονομικό αποτέλεσμα της επιχείρησης (κέρδη-ζημία).
4. Να δίνει τη δυνατότητα για την άσκηση συνεχόμενου ελέγχου.
5. Να δίνει πληροφορίες για την εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης σε Τρίτους.
6. Να δίνει στο κράτος τα στοιχεία εκείνα των επιχειρήσεων που είναι απαραίτητα για την φορολογία τους, αλλά και για τη λήψη μέτρων που αφορούν την ανάπτυξη γενικά της εθνικής οικονομίας.

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η Λογιστική διακρίνεται σε:

1. Ανάλογα με το περιεχόμενο της λογιστικής σε:

α) Γενική Λογιστική (ή Γενικές αρχές της λογιστικής): Δίνει τις βασικές αρχές και κανόνες που έχουν εφαρμογή σε όλες τις οικονομικές μονάδες ανεξάρτητα από τομέα και κλάδο.

β) Ειδική Λογιστική: Ασχολείται με ειδικά θέματα, τα οποία προκύπτουν από τις ιδιαιτερότητες των οικονομικών μονάδων. Έτσι, η Ειδική Λογιστική περιλαμβάνει την Τραπεζική Λογιστική, Ξενοδοχειακή Λογιστική, Ασφαλιστική κ.τ.λ. αναλόγως με τον ειδικότερο τομέα με τον οποίο ασχολείται.

2. Ανάλογα με το φορέα της οικονομικής μονάδας σε:

α) Ιδιωτική Λογιστική, η οποία εφαρμόζεται στις ιδιωτικές επιχειρήσεις και υποδιαιρείται με βάση το αντικείμενο εργασιών τους σε Εμπορική Λογιστική, Βιομηχανική κ.τ.λ.

β) Δημόσια Λογιστική, εφαρμόζεται στο δημόσιο, στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και στα Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

3. Ανάλογα με τη νομική μορφή των επιχειρήσεων σε:

α) Λογιστική Ατομικών Επιχειρήσεων

β) Λογιστική Εταιρειών

ΕΝΟΤΗΤΑ 2^Η**Ο ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ Η ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ-
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ-ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Κάθε οικονομική μονάδα για να πραγματοποιήσει το σκοπό για τον οποίο ιδρύθηκε, χρησιμοποιεί διάφορα οικονομικά αγαθά, τα οποία καταβάλει είτε ο επιχειρηματίας, είτε τρίτοι ως δάνειο.

Το σύνολο των οικονομικών αγαθών και απαιτήσεων κατά τρίτων που κατέχει η επιχείρηση σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή αλλά και το σύνολο των υποχρεώσεων που έχει την ίδια χρονική στιγμή αποτελούν την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης ή την περιουσία της (λέγεται και Οικονομική Θέση).

Η περιουσία των Οικονομικών μονάδων αποτελείται, λοιπόν, από δύο σκέλη:

1. Από ένα σύνολο οικονομικών αγαθών, τα οποία κατέχει η επιχείρηση (ακίνητα, μηχανήματα, έπιπλα κ.τ.λ) ή δικαιούται να λάβει από τρίτους (απαιτήσεις, πελάτες, χρεώστες, γραμμάτια εισπρακτέα κ.τ.λ.) και αποτελούν τα ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΑ στοιχεία της περιουσίας.
2. Από ένα σύνολο υποχρεώσεων που οφείλει η επιχείρηση σε τρίτους (προμηθευτές, πιστωτές, τράπεζες, γραμμάτια πληρωτέα κ.τ.λ.) αλλά και υποχρεώσεων που οφείλει η επιχείρηση στον ίδιο τον επιχειρηματία και αποτελούν τα ΠΑΘΗΤΙΚΑ στοιχεία της περιουσίας.

Τα δύο αυτά σκέλη της περιουσίας είναι ΙΣΑ.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ=ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Χρησιμοποιούμε τον όρο «Παθητικό» για το σύνολο των υποχρεώσεων. Το Παθητικό, όμως, υποδιαιρείται σε:

A) ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ: Είναι το σύνολο των υποχρεώσεων προς τρίτους (προμηθευτές, τράπεζες κ.τ.λ.).

B) ΚΑΘΑΡΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (Ίδιο Κεφάλαιο): Είναι οι υποχρεώσεις προς το φορέα-επιχειρηματία (Κεφάλαιο, Αποθεματικά Κεφάλαια).

Έτσι, η παραπάνω ισότητα γράφεται:

$$E = \text{ΠΠ} + \text{ΚΠ} \text{ ή}$$

$$\text{ΚΠ} = E - \text{ΠΠ} \text{ ή}$$

$$\text{ΠΠ} = E - \text{ΚΠ}$$

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού ανάλογα με τον οικονομικό τους προορισμό διακρίνονται σε:

1. **ΠΑΓΙΑ:** Πάγια ονομάζονται τα περιουσιακά εκείνα στοιχεία τα οποία είναι βραδείας κυκλοφορίας, δεν υπόκεινται δηλαδή σε συνεχείς μεταβολές και τα οποία αποκτώνται χωρίς να υπάρχει πρόθεση μεταπώλησής τους, αλλά τα χρησιμοποιεί η επιχείρηση για να εκπληρώσει το σκοπό της. Τα Πάγια περιουσιακά στοιχεία διακρίνονται σε:

α) Υλικά στοιχεία π.χ. ακίνητα, έπιπλα, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα κ.τ.λ.

β) Άυλα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία δεν είναι υπαρκτά σαν ύλη, αλλά μ'αυτά η επιχείρηση αποκτά δικαιώματα ειδικής μορφής π.χ. φήμη και πελατεία, επωνυμία, διακριτικό τίτλο, σήμα.

2. ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΚΑ: Χαρακτηρίζονται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτώνται από την επιχείρηση με πρόθεση να χρησιμοποιηθούν στα πλαίσια του συναλλακτικού κυκλώματος της επιχείρησης και μεταβάλλονται συνεχώς. Υποδιαιρούνται σε:

α) Αποθέματα: Είναι τα υλικά αγαθά, τα οποία προορίζει η επιχείρηση για πώληση μετά από προηγούμενη επεξεργασία ή και όπως είναι π.χ. εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.τ.λ.

β) Απαιτήσεις: είναι τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία οφείλουν διάφοροι στην επιχείρηση π.χ. πελάτες, γραμμάτια εισπρακτέα, χρεώστες κ.τ.λ.

3. ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ: Είναι τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία μετατρέπονται σε Χρήμα αμέσως π.χ. μετρητά (ταμείο), καταθέσεις όψεως κ.τ.λ.

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Όπως είπαμε και παραπάνω, το Παθητικό διακρίνεται:

1. ΚΑΘΑΡΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ή ΙΔΙΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ:

Αποτελείται α) από το Εισφερόμενο Κεφάλαιο από τους φορείς της μονάδας π.χ. Εταιρικό Κεφάλαιο, Μετοχικό Κεφάλαιο, Κεφάλαιο Ατομικών Επιχειρήσεων κ.τ.λ. β) από το Επίκτητο Κεφάλαιο, το οποίο πραγματοποίησε η μονάδα (κέρδη) π.χ. Αποθεματικά (τακτικό, έκτακτο). Υπόλοιπο Κερδών εις νέο (αδιανέμητα κέρδη).

2. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ: Είναι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους τρίτους π.χ. προμηθευτές, πιστωτές, τράπεζες, δημόσιο, γραμμάτια πληρωτέα.

ΕΝΟΤΗΤΑ 3^Η

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΑΠΟΓΡΑΦΗ

Ένας από τους σκοπούς της λογιστικής είναι ο καθορισμός της περιουσίας ή της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης. Ο σκοπός αυτός επιτυγχάνεται με τη διενέργεια της απογραφής. Απογραφή: είναι η λεπτομερής εξακρίβωση, καταμέτρηση, καταγραφή, και αποτίμηση όλων των στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού μιας επιχείρησης.

ή

είναι ο λεπτομερής προσδιορισμός κατά ποιότητα, ποσότητα και αξία του Ε, ΠΠ, ΚΠ μιας επιχείρησης σε δεδομένη χρονική στιγμή.

Για τη σύνταξη της απογραφής πρέπει προηγουμένως να κάνουμε τα εξής:

1. Ποσοτική καταμέτρηση κάθε περιουσιακού στοιχείου που μπορεί να μετρηθεί π.χ. τεμάχια, κιλά, τετραγωνικά μέτρα
2. Αποτίμηση των στοιχείων του Ε, και Π σε ενιαίο νόμισμα(Ευρώ).

Είδη απογραφής

Με βάση διάφορα κριτήρια μπορούμε να διακρίνουμε τα παρακάτω είδη απογραφής:

Α) Ανάλογα με την έκτασή της σε:

- **Γενική απογραφή**, η οποία περιλαμβάνει το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

- **Μερική απογραφή**, η οποία περιλαμβάνει ένα ή περισσότερα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης όχι όμως το σύνολο των στοιχείων της π.χ. απογραφή εμπορευμάτων, απογραφή πελατών κ.τ.λ.

Β) Ανάλογα με τον τρόπο διεξαγωγής της σε:

- **Εξωτερική ή εξωλογιστική απογραφή** είναι η απογραφή, η οποία παίρνει τα στοιχεία της απο τη λεπτομερή και ακριβή καταμέτρηση των διαφόρων περιουσιακών στοιχείων άσχετα από τα υπόλοιπα που εμφανίζουν αυτά στα λογιστικά βιβλία.

Γ) Ανάλογα με το χρόνο σύνταξής της σε:

- **Τακτική απογραφή**, είναι η απογραφή που συντάσσεται στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου (χρήσης) και ονομάζεται και **τελική απογραφή** για τη χρήση που κλείνει και είναι η ίδια με την **αρχική απογραφή** για τη νέα διαχειριστική χρήση. Αρχική ονομάζεται η απογραφή που συντάσσεται κατά την ίδρυση της επιχείρησης.
- **Έκτακτη απογραφή**, είναι εκείνη η οποία συντάσσεται σε έκτακτες περιστάσεις και για διάφορους λόγους κατά την κρίση του επιχειρηματία.

Νομικές διατάξεις για την απογραφή

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. άρθρα 26 και 27, όπως έχουν τροποποιηθεί και συμπληρωθεί με τις διατάξεις του Ν2753/1999, όλοι οι επιτηδευματίες που ανήκουν στην τρίτη κατηγορία τήρησης λογιστικών βιβλίων υποχρεούνται να συντάσσουν κατά το τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου και εντός των προθεσμιών του Κ.Β.Σ. άρθρου 17 μια εξωλογιστική (ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ) απογραφή και να την καταχωρούν σε ιδιαίτερο βιβλίο που ονομάζεται «ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ».

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Ο Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε ορισμένη χρονική στιγμή και στο ίδιο νόμισμα.

Ο ισολογισμός προκύπτει από την απογραφή, της οποίας αποτελεί περίληψη και εμφανίζει την χρηματοοικονομική κατάσταση της επιχείρησης συνοπτικά, μόνο κατά είδος και αξία, ενώ η απογραφή την εμφανίζει αναλυτικά κατά είδος, ποσότητα, ποιότητα και αξία.

Στον Ισολογισμό εικονίζεται η περιουσιακή συγκρότηση της επιχείρησης με την ισότητα:

$E = \Pi$ ή
$E = \text{ΠΠ} + \text{ΚΠ}$

Τόσο ο Ισολογισμός, όσο και η απογραφή καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο, το οποίο προβλέπεται τόσο από τον Εμπορικό νόμο, όσο και από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων κατονομάζεται «ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ».

Η απογραφή έχει συνήθως κάθετη διάταξη. Πρώτα καταχωρούνται τα στοιχεία του Ενεργητικού με τις διακρίσεις του και τις υποδιαίρέσεις του και αθροίζονται οι αξίες. Στη συνέχεια καταχωρούνται κατά τον ίδιο τρόπο τα στοιχεία του Παθητικού.

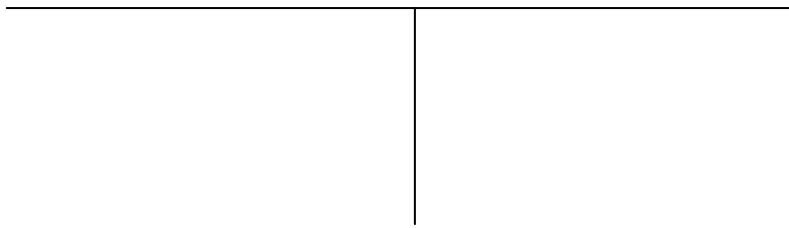
Ο Ισολογισμός καταχωρείται στο ίδιο βιβλίο, όπως προαναφέραμε, σε δύο σελίδες, τη μια δίπλα στην άλλη. Στην αριστερή σελίδα καταχωρείται το Ενεργητικό και στη δεξιά το Παθητικό. Εάν στη μια πλευρά του Ισολογισμού υπάρχει κενός χώρος, αυτός ακυρώνεται με μια τεθλασμένη γραμμή.

Για τη λύση λογιστικών ασκήσεων θα χρησιμοποιούμε τον εξής απλό τύπο Ισολογισμού σχήματος **T** (ταφ) :

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΠΑΘΗΤΙΚΟ



Οι ισολογισμοί που συντάσσονται στις επιχειρήσεις είναι:

- 1) Ισολογισμός ίδρυσης, που συντάσσεται με την έναρξη της λειτουργίας της επιχείρησης
- 2) Ισολογισμός Διαχειριστικής Χρήσης, που συντάσσεται κάθε 12 μήνες, εκτός από τον ισολογισμό της πρώτης διαχειριστικής χρήσης, που μπορεί να συνταχθεί σύμφωνα με το νόμο μέσα σε 24 μήνες
- 3) Ισολογισμός Συγχώνευσης
- 4) Ισολογισμός Διάλυσης και Εκκαθάρισης.

ΣΧΕΣΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

1. Ο Ισολογισμός απορρέει συνήθως από τη διενέργεια απογραφής (εξωτερικής και εσωτερικής). Πρέπει, επομένως, να συνταχθεί πρώτα η απογραφή και μετά ο Ισολογισμός που είναι περίληψη αυτής.
2. Στη απογραφή εμφανίζονται με κάθε λεπτομέρεια τα στοιχεία της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης, ενώ στον Ισολογισμό τα ίδια στοιχεία εμφανίζονται περιληπτικά σε ομάδες π.χ. Εμπορεύματα και όχι ζάχαρη, γάλα, καφές κ.λ.π.
3. Στην απογραφή καταχωρούνται τα περιουσιακά στοιχεία κατά ποσότητα (π.χ. κιλά, τεμάχια, μέτρα κ.λ.π.) και αξία, ενώ στον Ισολογισμό μόνο κατά αξία.
4. Ο Ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται, όπως είπαμε και παραπάνω, σε ειδικό βιβλίο, το οποίο ονομάζεται «ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ» και η απογραφή προηγείται του ισολογισμού.

ΜΟΡΦΕΣ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο ισολογισμός μπορεί να είναι θετικός, ουδέτερος, αρνητικός.

- **ΘΕΤΙΚΟΣ** είναι ο Ισολογισμός, όταν το Ενεργητικό υπερβαίνει το Πραγματικό Παθητικό, οπότε η Καθαρή Περιουσία είναι θετική. Η περίπτωση αυτού του Ισολογισμού εκφράζεται από τον τύπο:

$$E = \text{ΠΠ} + \text{ΚΠ} \quad \text{ή} \quad E - \text{ΠΠ} = \text{ΚΠ}$$

$$5.000 = 2.000 + 3000 \quad \quad 5.000 - 2.000 = 3.000$$

$$\begin{array}{l} E > \text{ΠΠ} \\ \text{ΚΠ} > 0 \end{array}$$

$$\begin{array}{l} E = \text{ΚΠ} \\ \text{ΠΠ} = 0 \end{array}$$

- **ΟΥΔΕΤΕΡΟΣ** είναι ο Ισολογισμός όταν το σύνολο του Ενεργητικού είναι ίσο προς το σύνολο του Πραγματικού Παθητικού και η Καθαρή Περιουσία είναι μηδενική δηλ.

$$E = \text{ΠΠ} + \text{ΚΠ} \quad \text{και} \quad E - \text{ΠΠ} = \text{ΚΠ}$$

$$5.000 = 5.000 + 0 \quad \quad 5.000 - 5.000 = 0$$

$$\begin{array}{l} E = \text{ΠΠ} \\ \text{ΚΠ} = 0 \end{array}$$

- **ΑΡΝΗΤΙΚΟΣ** είναι ο Ισολογισμός όταν η Καθαρή Περιουσία είναι αρνητική, όταν δηλαδή το σύνολο του Ενεργητικού είναι μικρότερο από το σύνολο του Πραγματικού Παθητικού

$$E < \text{ΠΠ}$$

Επειδή στη λογιστική καταχωρούμε μόνο ισοσκελισμένους Ισολογισμούς, το Περιουσιακό Έλλειμμα, το ποσό δηλαδή κατά το οποίο το ενεργητικό υπολείπεται του Πραγματικού Παθητικού, καταχωρείται στο Ενεργητικό. Η περίπτωση αυτού του Ισολογισμού εκφράζεται από τον τύπο:

$$E + \text{Έλλειμμα ΚΠ} = \text{ΠΠ}$$

Ισολογισμός

Εμπορεύματα	2.000	Κεφάλαιο	6.000
Πελάτες	4.000	Προμηθευτές	3.000
Ταμείο	<u>4.000</u>	Πιστωτές	<u>1.000</u>
	<u>10.000</u>		10.000

Ισολογισμός

Εμπορεύματα	2.000	Γραμ.Πληρ	6.000
Έλλειμμα Κ.Π.	4.000	Προμηθευτές	3.000
Ταμείο	<u>4.000</u>	Πιστωτές	<u>1.000</u>
	10.000		10.000

Ισολογισμός

Εμπορεύματα	2.000	Γραμ.Πληρ	6.000
Πελάτες	4.000	Προμηθευτές	3.000
Ταμείο	<u>4.000</u>	Πιστωτές	<u>1.000</u>
	10.000		10.000

Ο πρώτος ισολογισμός είναι θετικός, ο δεύτερος ουδέτερος και ο τρίτος αρνητικός.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ ή ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Η ζωή της επιχείρησης χωρίζεται σε χρονικές περιόδους που καθεμιά από αυτές ονομάζεται Διαχειριστική Χρήση ή Διαχειριστική Περίοδος. Σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει ένα δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, λήξη, ή διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική χρήση μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκάμηνου. Για ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων που ανήκουν στη Γ΄ κατηγορία τήρησης βιβλίων, η διαχειριστική χρήση έναρξης μπορεί να είναι μεγαλύτερη των 12 μηνών, σε καμία όμως περίπτωση πέρα των 24 μηνών.

ΕΝΟΤΗΤΑ 4^Η**ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Από τη στιγμή που θα ιδρυθεί μια επιχείρηση και σε όλη τη διάρκεια της ζωής της, για την πραγματοποίηση του σκοπού της, κάνει συνέχεια διάφορες οικονομικές πράξεις. Έτσι, κάνει συναλλαγές με τρίτους π.χ. αγορές, πωλήσεις, πληρωμές δαπανών, διακανονισμούς απαιτήσεων και υποχρεώσεων κ.λ.π. Όλες αυτές οι οικονομικές πράξεις και καθεμία χωριστά, έχουν άμεση επίδραση στα διάφορα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, δηλαδή μεταβάλλουν και τη μορφή και την αξία τους. Δηλαδή, τα διάφορα στοιχεία του Ενεργητικού, του Παθητικού και της Καθαρής Θέσης κατά τη λειτουργία της επιχείρησης αλλάζουν συνέχεια μορφή. Τα χρήματα π.χ. μετατρέπονται σε εμπορεύματα ή άλλες αξίες, τα εμπορεύματα σε απαιτήσεις, και απαιτήσεις σε χρήματα κ.λ.π.

Οι αλλαγές στη μορφή των περιουσιακών στοιχείων προκαλούν σε κάθε χρονική στιγμή μετασχηματισμούς στη δομή της περιουσιακής συγκρότησης της επιχείρησης, χωρίς όμως να θίγεται η σχέση $E=ΠΠ+ΚΠ$

Οι μετασχηματισμοί αυτοί διακρίνονται σε:

Απλούς μετασχηματισμούς, όταν από τη μεταβολή ενός περιουσιακού στοιχείου μεταβάλλεται ταυτόχρονα και ισότοπα και ένα άλλο και

Σύνθετους μετασχηματισμούς, όταν μεταβάλλονται ταυτόχρονα περισσότερα από δύο περιουσιακά στοιχεία.

Οι δυνατοί απλοί μετασχηματισμοί των περιουσιακών στοιχείων που μπορούν να γίνουν είναι:

1. +E -E
2. +E +Π
3. +E +ΚΠ
4. -E -Π
5. -Π +Π

Μερικές από τις πράξεις που επιφέρουν τις πιο πάνω απλές μεταβολές είναι:

1. Αύξηση Ενεργητικού και ελάττωση Ενεργητικού

Αγορά εμπορευμάτων με μετρητά : +E (Εμπορευμ), -E (Ταμείο)

Πελάτης εξοφλεί το χρέος του : +E (Ταμείο), -E (Πελάτες)

Πώληση εμπορευμάτων με πίστωση: +E (Πελάτες), -E (Εμπορεύματα)

2. Αύξηση Ενεργητικού και αύξηση Παθητικού

Αγορά εμπορευμάτων με πίστωση: +E (Εμπορεύματα), +Π (Προμηθευτές)

Αγορά επίπλων με αποδοχή συναλλαγματικής : +E (Επιπλα), +Π (Γραμμάτια πληρωτέα)

3. Αύξηση Ενεργητικού και αύξηση Καθαρής Περιουσίας

Αρχική εισφορά επιχειρηματία με μετρητά: +E (Ταμείο), +ΚΠ (Κεφάλαιο)

4. Ελάττωση Ενεργητικού και ελάττωση Παθητικού

Εξόφληση προμηθευτή: -E (Ταμείο), -Π (Προμηθευτές)

Εξόφληση δανείου: -E (Ταμείο), -Π (Δάνεια)

Εξόφληση πληρωτέας συναλλαγματικής: -Ε (Ταμείο), -Π (Γρ.Πληρωτέα)

5. Αύξηση Παθητικού και ελάττωση Παθητικού

Εξόφληση Προμηθευτή με αποδοχή συναλλαγματικής: +Π (Γρ.Πληρωτέα), -Π (Προμηθευτές)

Ανάλογα με την ομάδα περιουσιακών στοιχείων που μεταβάλλονται έχουμε:

Κάθετο μετασχηματισμό, όταν μεταβάλλονται στοιχεία μόνο του Ενεργητικού ή μόνο του Παθητικού π.χ. +Ε -Ε ή +Π -Π

Η ΑΝΑΓΚΗ ΚΑΙ ΟΙ ΤΡΟΠΟΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ

Ένας από τους σκοπούς της Λογιστικής είναι η συστηματική παρακολούθηση των μεταβολών που γίνονται σε αδιάφορα στοιχεία της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης. Έτσι, σε δεδομένη χρονική στιγμή πρέπει να δίνεται με ακρίβεια η εξέλιξη και η θέση κάθε περιουσιακού στοιχείου, αλλά και η συνολική θέση της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης. Για τη Λογιστική παρακολούθηση των μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, μπορούμε να συντάσσουμε μετά από κάθε οικονομική πράξη και ένα Ισολογισμό. Έτσι, με τους διαδοχικούς Ισολογισμούς παρακολουθείται η θέση καθενός στοιχείου, αλλά και η οικονομική κατάσταση της επιχείρησης.

Όμως, η παρακολούθηση των μεταβολών των στοιχείων με τη σύνταξη διαδοχικών Ισολογισμών, είναι στην πράξη τουλάχιστον αδύνατη και οπωσδήποτε όχι αποτελεσματική.

Κ αυτό γιατί:

1. Αφού πρέπει να συντάσσεται ύστερα από κάθε οικονομική πράξη και ένας Ισολογισμός, θα πρέπει να συντάσσονται κάθε μέρα τόσο Ισολογισμοί, όσες είναι και οι πράξεις που γίνονται στην επιχείρηση.
2. Δε θα έχει η επιχείρηση τις απαραίτητες πληροφορίες για την εξέλιξη κάθε στοιχείου της οικονομικής κατάστασης και πιο συγκεκριμένα τις μεταβολές κάθε στοιχείου κατά χρονολογική σειρά, την αιτία της μεταβολής, το ποσό κάθε μεταβολής.

Για τους παραπάνω κυρίως λόγους η Λογιστική εφαρμόζει άλλο τρόπο για να παρακολουθεί τις μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων και να δίνει τη θέση κάθε στοιχείου σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή και τη συνολική θέση της επιχείρησης. Ο τρόπος αυτός είναι η λειτουργία των ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.

ΕΝΟΤΗΤΑ 5^Η**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ**

Λογαριασμός είναι ένας πίνακας με κατάλληλη γραμμογράφηση, στον οποίο καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά και αιτιολογημένα οι μεταβολές ενός και μόνο περιουσιακού στοιχείου, κατά ποσότητα και αξία (εμπορεύματα) ή μόνο κατά αξία (πελάτες, προμηθευτές κ.τ.λ)

Γραφική παράσταση των Λογαριασμών

Ο τρόπος γραμμογράφησης κάθε λογαριασμού, είναι ανάλογος προς τις πληροφορίες τις οποίες επιθυμεί να έχει από αυτόν ο επιχειρηματίας. Είναι ελεύθερος, δηλαδή, να εμφανίζει τους λογαριασμούς με οποιοδήποτε σχήμα, αρκεί να περιλαμβάνει κάθε λογαριασμός τα παρακάτω βασικά στοιχεία:

1. Τον **τίτλο**, δηλαδή το όνομα του περιουσιακού στοιχείου που αντιπροσωπεύει, π.χ. Εμπορεύματα, Πελάτες, Μεταφορικά Μέσα κ.τ.λ.
2. Τη **χρονολογία** κατά την οποία έγινε η μεταβολή του περιουσιακού στοιχείου
3. Την **αιτιολογία** της μεταβολής και το δικαιολογητικό έγγραφο με βάση το οποίο κινήθηκε ο λογαριασμός
4. Το **ποσό** της μεταβολής

Η πιο συνηθισμένη μορφή γραφικής παράστασης είναι:

ΧΡΕΩΣΗ

Χρονολ. Αιτιολογία Ποσά Χρέωσης

ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

Χρονολ. Αιτιολογία

ΠΙΣΤΩΣΗ

Ποσά Πίστωσης

ΚΙΝΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Κάθε λογαριασμός έχει δύο στήλες, στις οποίες καταχωρούνται κάθε φορά οι μεταβολές του. Η μία από τις στήλες αυτές ονομάζεται ΧΡΕΩΣΗ (αριστερά) και η άλλη ΠΙΣΤΩΣΗ (δεξιά), οπότε με ανάλογη χρέωση ή πίστωση του λογαριασμού, επιτυγχάνεται η ακριβής παρακολούθηση της κίνησής του.

Τα απαραίτητα στοιχεία που θα πρέπει να γνωρίζει κάποιος για να χρεώσει ή να πιστώσει ένα λογαριασμό, είναι τα εξής:

1. Η διάκριση των λογαριασμών σε λογαριασμούς Ενεργητικού και Παθητικού
2. Ο καθορισμός κάθε φορά της μεταβολής που παθαίνει ο λογαριασμός και αν αυτή αποτελεί αύξηση ή μείωση και
3. Ο τρόπος κατά τον οποίο χρεώνονται και πιστώνονται οι λογαριασμοί, δηλαδή η γνώση του πιο κάτω κανόνα:

«ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΧΡΕΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΑ ΥΠΑΡΧΟΝΤΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΣ ΜΕΙΩΣΕΙΣ, ΟΙ ΔΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΑ ΥΠΑΡΧΟΝΤΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΧΡΕΩΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΣ ΜΕΙΩΣΕΙΣ»

Λέγοντας υπάρχοντα εννοούμε τα περιουσιακά στοιχεία που βρέθηκαν κατά την ίδρυση της επιχείρησης ή κατά την έναρξη της νέας χρήσης.

Τεχνικοί όροι δημιουργίας και κίνησης των λογαριασμών

Άνοιγμα λογαριασμού λέγεται η δημιουργία του από την απογραφή ή κατά τη διάρκεια της χρήσης

Λειτουργία ή κίνηση του λογαριασμού λέγεται η καταχώρηση σε αυτόν των μεταβολών (αυξήσεων και μειώσεων).

Εξίσωση του λογαριασμού έχουμε όταν το άθροισμα των ποσών της χρέωσης είναι ίσο με το άθροισμα των ποσών της πίστωσης, ενώ ένας λογαριασμός έχει Χρεωστικό Υπόλοιπο αν το άθροισμα των ποσών της χρέωσης είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα των ποσών της πίστωσης και Πιστωτικό Υπόλοιπο αν το άθροισμα των ποσών της πίστωσης είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα των ποσών της χρέωσης.

Κλείσιμο του λογαριασμού λέγεται η οριστική του εξίσωση.

Βασικές παρατηρήσεις πάνω στους λογαριασμούς:

- 1) Το υπόλοιπο κάθε λογαριασμού δείχνει σε μια χρονική στιγμή, τη θέση του στοιχείου που αντιπροσωπεύει
- 2) Αφού το υπόλοιπο κάθε λογαριασμού δείχνει σε μια χρονική στιγμή τη θέση του στοιχείου που ο λογαριασμός αντιπροσωπεύει, επομένως με τα υπόλοιπα όλων των λογαριασμών της επιχείρησης προσδιορίζεται και η οικονομική κατάσταση αυτής, τη δεδομένη χρονική στιγμή
- 3) Οι λογαριασμοί του Ενεργητικού έχουν Χρεωστικό Υπόλοιπο (εφόσον δεν είναι εξισωμένοι), οι λογαριασμοί του Πραγματικού Παθητικού έχουν Πιστωτικό Υπόλοιπο (εφόσον δεν είναι εξισωμένοι) και η ΚΠ. Αν είναι θετική θα έχει Πιστωτικό Υπόλοιπο, αν είναι αρνητική, θα έχει Χρεωστικό Υπόλοιπο.

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Οι λογαριασμοί μιας οικονομικής μονάδας αρχικά διακρίνονται σε τρεις μεγάλες κατηγορίες:

- 1) Λογαριασμοί Ενεργητικού: είναι οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθούνται οι αξίες και οι απαιτήσεις της επιχείρησης
- 2) Λογαριασμοί Παθητικού: είναι οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τρίτους
- 3) Λογαριασμοί Καθαρής Περιουσίας: είναι οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθούνται τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης

Στη συνέχεια οι λογαριασμοί με βάση το περιεχόμενό τους διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες, οι κυριότερες από τις οποίες είναι:

A) Λογαριασμοί αξιών, είναι οι λογαριασμοί που παρακολουθούν στοιχεία του πάγιου, κυκλοφοριακού και διαθέσιμου ενεργητικού υλικά ή άυλα, όπως π.χ. ακίνητα, μηχανήματα, εμπορεύματα, μετρητά, φήμη και πελατεία κ.λ.π. Επειδή οι λογαριασμοί αξιών είναι πάντοτε λογαριασμοί ενεργητικού, έχουν πάντοτε χρεωστικό υπόλοιπο ή εξισωμένο.

B) Λογαριασμοί προσωπικοί, είναι οι λογαριασμοί που παρακολουθούν τις οικονομικές σχέσεις της επιχείρησης με τρίτα πρόσωπα και διακρίνονται σε: α) λογαριασμούς απαιτήσεων (πελάτες, χρεώστες, γραμμάτια εισπρακτέα κ.λ.π) β) λογαριασμούς υποχρεώσεων (προμηθευτές, πιστωτές, γραμμάτια πληρωτέα κ.λ.π)

Γ) Λογαριασμοί εξόδων και εσόδων: Έξοδα είναι τα οικονομικά αγαθά, συνήθως χρήματα, που με τη θέλησή της διαθέτει η επιχείρηση για να πραγματοποιήσει το σκοπό της π.χ. μισθοί, ενοίκια κ.λ.π. Έσοδα είναι κάθε αξία

που αποκτάται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης και ειδικότερα από την πώληση εμπορευμάτων, υπηρεσιών κ.λ.π.

Δ) Λογαριασμοί Μικτοί και Αμιγείς

Ε) Λογαριασμοί Αντίθετοι ή Αρνητικοί

ΣΤ) Λογαριασμοί Μεταβατικοί

Ζ) Λογαριασμοί Αποτελεσματικοί

Η) Λογαριασμοί Τάξης

ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟΣ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

Διπλογραφική ονομάζεται η μέθοδος εκείνη κατά την οποία για κάθε περιουσιακό στοιχείο δημιουργείται νέος λογαριασμός, στον οποίο καταχωρούνται στη συνέχεια οι μεταβολές του και χρεωπιστώνονται αμοιβαία οι διάφοροι λογαριασμοί.

Αρχή της διπλογραφικής μεθόδου είναι ότι για κάθε “ΧΡΕΩΣΗ ΕΝΟΣ ή ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ, ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ ΚΑΙ ΙΣΟΠΟΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ ΕΝΟΣ ή ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.”

Διευκρινίζεται ότι κάθε οικονομική πράξη μεταβάλλει τουλάχιστον δύο λογαριασμούς, από τους οποίους ο ένας χρεώνεται και ο άλλος πιστώνεται. Επειδή μεταβάλλονται δύο τουλάχιστον λογαριασμοί, η μέθοδος εγγραφών ονομάστηκε Διπλογραφική ή Διπλογραφία. Μπορεί, όμως, να χρεωθεί ένας και να πιστωθούν δύο ή περισσότεροι ή και αντίθετα, αρκεί όμως το άθροισμα των ποσών που χρεώνονται να είναι ίσο με το άθροισμα των ποσών που πιστώνονται. Με αυτόν τον τρόπο διατηρείται πάντοτε μεταξύ της περιουσίας η ισότητα:

$$E=Π \text{ ή } E=ΠΠ+ΚΠ$$

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

Μέχρι τώρα μάθαμε να καταχωρούμε απευθείας τις αυξήσεις και τις μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων στους λογαριασμούς. Επειδή με την καταχώρηση των οικονομικών πράξεων απ' ευθείας στους λογαριασμούς δεν υπάρχει τρόπος για να ελέγχουμε τη σωστή ή όχι καταχώρηση στους λογαριασμούς, ούτε και μας δίνεται η δυνατότητα να παρακολουθείται η όλη πορεία των πράξεων τις οποίες έκανε η επιχείρηση, κρίθηκε απαραίτητο όλες οι οικονομικές πράξεις να καταχωρούνται πρώτα στο Ημερολόγιο με χρονολογική σειρά κι έπειτα να μεταφέρονται στους λογαριασμούς, αφού βέβαια πριν από την καταχώρησή τους στο ημερολόγιο τις αναλύσουμε.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ είναι το λογιστικό βιβλίο στο οποίο καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά και σύμφωνα με τη διπλογραφική μέθοδο όλα τα λογιστικά γεγονότα που συμβαίνουν σε αυτήν.

Το Ημερολόγιο είναι λογιστικό βιβλίο υποχρεωτικό από το νόμο και πριν χρησιμοποιηθεί, θεωρείται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Η καταχώρηση κάθε λογιστικού γεγονότος στο Ημερολόγιο ονομάζεται Ημερολογιακή εγγραφή ή ημερολογιακό άρθρο.

Κάθε Ημερολογιακό άρθρο θα πρέπει να περιέχει υποχρεωτικά τα παρακάτω στοιχεία:

- 1) Τον αύξοντα αριθμό του Ημερολογιακού άρθρου π.χ. 1,2,3...
- 2) Τη χρονολογία εγγραφής
- 3) Τον αριθμό της σελίδας στην οποία είναι καταχωρημένος ο λογαριασμός στο Γενικό και στο Αναλυτικό Καθολικό
- 4) Τον τίτλο των λογαριασμών που χρεώνονται και πιστώνονται

- 5) Τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης
- 6) Την αιτιολογία της εγγραφής, που σημαίνει σύντομη και συγκεκριμένη εξήγηση της πράξης, η οποία πρέπει να βασίζεται σε συγκεκριμένα έγγραφα που ονομάζονται δικαιολογητικά έγγραφα. Τέτοια έγγραφα είναι τα τιμολόγια, αποδείξεις κ.λ.π.

Σε κάθε Ημερολογιακό άρθρο θα πρέπει πάντοτε το άθροισμα των ποσών της χρέωσης να είναι ίσο με το άθροισμα των ποσών της πίστωσης.

ΓΡΑΜΜΟΓΡΑΦΗΣΗ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ

α/α	ημερ	Σ. Γ. Κ.	Σ. Α. Κ.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ	
					ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1				ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ αιτιολογία	XXXXX	XXXXX
2				ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΑΜΕΙΟ Αγορά εμπορευμάτων τιμ Νο Χ	5.000	5.000
3				ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤ. ΓΡΑΜΜ.ΠΛΗΡ. Αγορά εμπορευμάτων τιμ Νο Χ	4.500	2.250 2.250

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

- 1) Τα ημερολογιακά άρθρα διακρίνονται σε απλά, σύνθετα και πολυσύνθετα. Απλά ονομάζουμε τα άρθρα εκείνα του Ημερολογίου από τα οποία ένας λογαριασμός Χρεώνεται και ένας Πιστώνεται. Σύνθετα ονομάζουμε τα άρθρα στα οποία ένας λογαριασμός Χρεώνεται και δύο Πιστώνονται ή και αντίστροφα. Τέλος, πολυσύνθετα ονομάζουμε τα άρθρα στα οποία δύο ή και περισσότεροι λογαριασμοί Χρεώνονται και δύο ή και περισσότεροι λογαριασμοί Πιστώνονται.
- 2) Είναι δυνατόν την ίδια μέρα να γίνουν δύο ή και περισσότερες οικονομικές πράξεις με διαφορετικά δικαιολογητικά, τότε αντί να επαναλαμβάνουμε την ημερομηνία, γράφουμε την Ιταλική λέξη «Do» που σημαίνει την ίδια μέρα.
- 3) Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. για κάθε ημερολογιακή εγγραφή πρέπει να υπάρχει και ιδιαίτερο δικαιολογητικό έγγραφο (στοιχείο) π.χ. τιμολόγιο, απόδειξη, πιστωτικό τιμολόγιο κ.λ.π.
- 4) Στο ημερολόγιο το άθροισμα των ποσών της χρέωσης πρέπει να ισούται πάντοτε με το άθροισμα των ποσών της πίστωσης, γιατί σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή της διπλογραφίας σε κάθε χρέωση αντιστοιχεί και μία ισόποση πίστωση.
- 5) Κατά τη μεταφορά των ποσών του Ημερολογίου από σελίδα σε σελίδα, η τελευταία γραμμή και η πρώτη να χρησιμοποιούνται για τις φράσεις «ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ» και «ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ».

ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

Τα ποσά κάθε άρθρου από το Ημερολόγιο μεταφέρονται στη συνέχεια στους αντίστοιχους λογαριασμούς, οι οποίοι τηρούνται σε ιδιαίτερο βιβλίο το οποίο ονομάζεται ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ. Το Γενικό Καθολικό είναι υποχρεωτικό βιβλίο και πριν χρησιμοποιηθεί θεωρείται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Στο ημερολόγιο τα λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά, ενώ στο Γενικό Καθολικό αναταξινομούνται κατά ομοειδείς κατηγορίες (λογαριασμούς). Καμία ενημέρωση λογαριασμού δε μπορεί να γίνει αν πρώτα δεν έχει γίνει η σχετική εγγραφή στο Ημερολόγιο.

Επειδή οι λογαριασμοί του Γενικού Καθολικού έχουν καταχωρηθεί πρώτα στο Ημερολόγιο και από αυτό έχουν μεταφερθεί στο καθολικό, σημαίνει ότι τα αθροίσματα των ποσών των χρεώσεων και των πιστώσεων του Ημερολογίου που είναι ίσα ($ΑΧΗ=ΑΠΗ$), θα είναι ίσα και με τα αθροίσματα των χρεώσεων και των πιστώσεων όλων των λογαριασμών του Γενικού Καθολικού, δηλαδή:

$$\boxed{ΑΧΗ=ΑΠΗ=ΑΧΓ.Κ.=ΑΠΓ.Κ.}$$

Σαν Γενικό Καθολικό χρησιμοποιείται ή δεμένο βιβλίο από το γνωστό λογιστικό χαρτί ή κινητά φύλλα ή καρτέλες με κατάλληλη γραμμογράφηση. Όταν χρησιμοποιείται δεμένο βιβλίο από λογιστικό χαρτί, τότε για κάθε λογαριασμό πρέπει να χρησιμοποιηθεί διπλή σελίδα. Την αριστερή σελίδα χρησιμοποιούμε για τις Χρεώσεις του λογαριασμού και τη δεξιά σελίδα για τις Πιστώσεις. Η αρίθμηση είναι κοινή και στις δύο σελίδες. Τέλος, ο τίτλος του λογαριασμού γράφεται με κεφαλαία στη μέση των δύο σελίδων.

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ

Κατά τη μεταφορά των ποσών από το Ημερολόγιο στο Γενικό Καθολικό μπορεί να γίνουν ορισμένα σφάλματα, όπως π.χ. ένα ποσό αντί να γραφεί στη χρέωση ενός λογαριασμού, να γραφεί στην πίστωση αυτού ή ενός άλλου λογαριασμού, ή να γραφεί άλλο ποσό, ή να μη μεταφερθεί ένα ολόκληρο άρθρο από το Ημερολόγιο στο Γενικό Καθολικό.

Η Λογιστική για να ελέγξει την ορθή ή όχι μεταφορά των ποσών από το Ημερολόγιο στο Γενικό Καθολικό, χρησιμοποιεί το ΙΣΟΖΥΓΙΟ.

Ισοζύγιο είναι ο πίνακας στον οποίο αναγράφονται όλοι οι λογαριασμοί (και οι τυχόν εξισωμένοι) του Γενικού Καθολικού με τα ποσά των χρεώσεων και των πιστώσεών τους, καθώς και τα υπόλοιπά τους χρεωστικά ή πιστωτικά.

Κάθε Ισοζύγιο φέρει επτά στήλες, μία για τον αύξοντα αριθμό, μία για τη σελίδα του Γενικού Καθολικού, μία για την ονομασία των λογαριασμών, μια διπλή στήλη για τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης και μια δεύτερη διπλή στήλη για τα υπόλοιπα χρεωστικά και πιστωτικά

Το Ισοζύγιο έχει την εξής μορφή:

α/α	Σ Γ Κ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
			ΧΡΕΩΣΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
1	2	3	4	5	6	7

Μετά τη συμπλήρωση του Ισοζυγίου με όλους τους λογαριασμούς του Γενικού Καθολικού, αθροίζουμε τα ποσά στις στήλες της χρέωσης, της πίστωσης, των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων (στήλες 4,5,6,7). Τότε θα πρέπει το άθροισμα των ποσών των χρεώσεων των λογαριασμών του ισοζυγίου (στήλη 4) να είναι **ίσο** με το άθροισμα των ποσών των πιστώσεων (στήλη 5), και το άθροισμα των χρεωστικών υπολοίπων (στήλη 6) θα πρέπει να είναι **ίσο** με το άθροισμα των πιστωτικών υπολοίπων (στήλη 7).

Οι επιχειρήσεις συντάσσουν συνήθως Ισοζύγια στο τέλος κάθε μήνα (μηνιαία Ισοζύγια) και στο τέλος κάθε έτους 31 Δεκεμβρίου (ετήσια Ισοζύγια). Τα μηνιαία Ισοζύγια χρησιμεύουν για να εντοπίζουμε τα σφάλματα, εάν υπάρχουν εντός του μήνα, ενώ τα ετήσια για να λαμβάνουμε από τα υπόλοιπά τους τον ετήσιο Ισολογισμό.

ΕΝΟΤΗΤΑ 6^Η**ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΟ ΒΑΘΜΟ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥΣ**

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών όπως ξέρουμε μας δίνουν τη ΘΕΣΗ των περιουσιακών στοιχείων που παρακολουθούν. Έτσι μπορούμε να γνωρίζουμε πόσα είναι τα εμπορεύματά μας, πόσα με χρωστούν οι πελάτες, πόσα οφείλουμε σε προμηθευτές κτλ. Αν όμως μας ρωτήσουν πόσα μας οφείλει ο πελάτης Α. Ανδρέου ή πόσα οφείλουμε στον προμηθευτή Β. Βασιλείου, δεν είναι δυνατόν να γνωρίζουμε με όσα έχουμε μάθει μέχρι τώρα. Υπάρχει λοιπόν ανάγκη διάσπασης των λογαριασμών. Είναι, επομένως, απαραίτητο να παρακολουθούμε κατά τη λειτουργία της επιχείρησης τις μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων περιληπτικά κατά κατηγορία αλλά και αναλυτικά κατά μονάδα. Είμαστε υποχρεωμένοι να δημιουργήσουμε αρχικά δυο σειρές λογαριασμών, λογαριασμούς με τους οποίους θα παρακολουθούμε τις μεταβολές των κατηγοριών (Γενικός ή Περιληπτικός λογαριασμός) και λογαριασμούς με τους οποίους θα παρακολουθούμε τις μεταβολές των μονάδων από τις οποίες αποτελούνται οι κατηγορίες (Ειδικός ή Αναλυτικός λογαριασμός).

Πιο συγκεκριμένα,

Γενικός ή Περιληπτικός ονομάζεται εκείνος ο λογαριασμός με τον οποίο παρακολουθούνται συνολικά οι μεταβολές μιας κατηγορίας περιουσιακών στοιχείων όπως «μεταφορικά μέσα», «εμπορεύματα», «χρηματικά διαθέσιμα», «προμηθευτές» κτλ.

Ειδικοί ή Αναλυτικοί είναι οι λογαριασμοί στους οποίους αναλύεται ένας γενικός ή περιληπτικός, όπως πχ. ο γενικός λογαριασμός «μεταφορικά μέσα» αναλύεται στους «αυτοκίνητα», «πλοία», «λεωφορεία» κτλ.

ΠΑΡΑΛΛΗΛΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΠΕΡΙΛΗΠΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Οι περιληπτικοί λογαριασμοί και οι ειδικοί λογαριασμοί στους οποίους αναλύονται συνλειτουργούν, δηλαδή όταν χρεώνεται ή πιστώνεται ένας περιληπτικός λογαριασμός, χρεώνεται ή πιστώνεται αντίστοιχα και ο ειδικός λογαριασμός στον οποίο αναλύεται. Οι αναλυτικοί λογαριασμοί αναγράφονται και στο Ημερολόγιο και μάλιστα για να διακρίνονται από τους γενικούς λογαριασμούς γράφονται με μικρότερα στοιχεία και υπογραμμίζονται, τα δε ποσά τους γράφονται σε ιδιαίτερη στήλη, τη στήλη των αναλυτικών ποσών του Ημερολογίου και αθροίζονται λογιστικώς με μια γραμμή η οποία σύρεται κάτω από το τελευταίο ποσό και το άθροισμα γράφεται στο ύψος του περιληπτικού λογαριασμού και στη στήλη της χρέωσης ή πίστωσης ανάλογα εάν χρεώνεται ή πιστώνεται ο γενικός λογαριασμός.

Τους αναλυτικούς λογαριασμούς τους παρακολουθούμε με τα Αναλυτικά Καθολικά. Έτσι πχ. για τα εμπορεύματα έχουμε το Αναλυτικό Καθολικό Εμπορευμάτων, για τους Πελάτες το Αναλυτικό Καθολικό Πελατών κλπ.

Από τη συνλειτουργία αυτή των γενικών και αναλυτικών λογαριασμών προκύπτει ότι το άθροισμα των ποσών της χρέωσης και της πίστωσης κάθε περιληπτικού λογαριασμού, θα πρέπει να συμφωνεί με το άθροισμα των ποσών χρέωσης και πίστωσης όλων των λογαριασμών στους οποίους αναλύεται.

Πρωτοβάθμιοι, λέγονται οι λογαριασμοί που τηρούνται στο Γενικό Καθολικό και με αυτούς παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης κατά ομοειδής κατηγορίες, όπως πχ. οι λογαριασμοί «Εμπορεύματα», «Πελάτες», «Χρηματικά Διαθέσιμα» κλπ.

Δευτεροβάθμιοι, λέγονται οι ειδικοί ή αναλυτικοί λογαριασμοί κάθε πρωτοβάθμιου περιληπτικού λογαριασμού που τηρούνται στο Αναλυτικό

Καθολικό πχ. στο Αναλυτικό Καθολικό του πρωτοβάθμιου λογαριασμού «χρηματικά διαθέσιμα» θα τηρούνται οι λογαριασμοί «ταμείο», «καταθέσεις όψεως» κλπ.

Τριτοβάθμιοι, λέγονται οι ειδικοί λογαριασμοί κάθε δευτεροβάθμιου αναλυτικού λογαριασμού.

Αν είναι απαραίτητο συνεχίζεται η ανάλυση σε τεταρτοβάθμιους κτλ λογαριασμούς, μέχρι την τέλεια εξατομίκευση κάθε περιουσιακού στοιχείου.

ΓΕΝΙΚΗ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Στη γενική λογιστική τα περιουσιακά στοιχεία κατατάσσονται «εξ αντικειμένου», σε λογιστικές κατηγορίες κατ' είδος.

Σε τρεις κατηγορίες κατατάσσονται οι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής, τις παρακάτω:

- τους Λογαριασμούς Ουσίας,
- τους Διάμεσους Λογαριασμούς,
- τους Λογαριασμούς Τάξεως.

Οι Λογαριασμοί Ουσίας παρακολουθούν όλες τις ουσιαστικές-πραγματικές μεταβολές της επιχειρηματικής περιουσίας που πραγματοποιούνται και συνεπώς προσδιορίζουν την κίνηση και τη θέση των στοιχείων της. Πράγμα που σημαίνει παραπέρα ότι η κατηγορία περιλαμβάνει τους λογαριασμούς της περιουσίας, τους λογαριασμούς της κυκλοφορίας και τους λογαριασμούς των αποτελεσμάτων.

Ξεχωριστή κατηγορία αποτελούν, επειδή με άλλους νόμους παρακολουθούν ορισμένες οικονομικές πράξεις που πραγματοποιούνται, οι Διάμεσοι Λογαριασμοί.

Τρίτη, τέλος, ξεχωριστή κατηγορία αποτελούν οι Λογαριασμοί Τάξεως, επειδή με αυτούς παρακολουθούνται οικονομικές πράξεις που δεν πραγματοποιήθηκαν αλλά πιθανολογείται βάσιμα ότι θα πραγματοποιηθούν.

Οι **Λογαριασμοί Ουσίας** χωρίζονται σε δυο μικρότερες κατηγορίες:

1. Τους Λογαριασμούς Περιουσίας
2. Τους Λογαριασμούς Κυκλοφορίας

Με τους Λογαριασμούς Περιουσίας παρακολουθούνται:

- α) οι μεταβολές που συμβαίνουν πάνω στα στοιχεία της περιουσίας διαχρονικά και συνεπώς
- β) πως εξελίσσονται και είναι την κάθε στιγμή διαμορφωμένο το υπόλοιπό τους.

Εμφανίζουν δηλαδή οι λογαριασμοί αυτοί με το υπόλοιπό τους, τι κατέχει την κάθε στιγμή η επιχείρηση από κάθε στοιχείο της περιουσίας της και συνεπώς τη συνολική θέση της περιουσίας αυτής στο χρονικό σημείο που εξετάζεται η περιουσία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

1. Λογαριασμοί Αξίας

Είναι όλοι οι λογαριασμοί που περιλαμβάνουν τα πράγματα που κατέχει η επιχείρηση και που της είναι αναγκαία για τη λειτουργία της (πάγια, πρώτες ύλες κτλ) και με αυτό το χαρακτηριστικό αποτελούν ομάδα.

Όλοι οι λογαριασμοί Αξίας έχουν κοινό χαρακτηριστικό, το στοιχείο ότι περιλαμβάνουν αξίες που έχουν υλική υπόσταση και συνεπώς βασικά υπόκεινται στην ανάγκη πρώτο, της πραγματικής καταμέτρησης προκειμένου να προσδιοριστούν ποσοτικά κατά τη διενέργεια πραγματικής απογραφής, αλλά και στην ανάγκη δεύτερον, «αποτίμησης» προκειμένου να προσδιοριστεί η «ακριβής» αξία τους κατά την ίδια διαδικασία.

2. Προσωπικοί Λογαριασμοί

Λογαριασμοί προσωπικοί είναι οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθούνται οι σχέσεις επιχείρησης με πρόσωπα (φυσικά ή νομικά).

Οι σχέσεις αυτές άλλοτε είναι απαιτήσεις και ανήκουν στο ενεργητικό και άλλοτε υποχρεώσεις και ανήκουν στο παθητικό (Π.Π, Κ.Π).

Σημειώνεται ότι όλοι οι λογαριασμοί του παθητικού είναι προσωπικοί.

Ακόμη οι προσωπικοί λογαριασμοί διακρίνονται σε λογαριασμούς απαιτήσεων ή υποχρεώσεων σε Ευρώ και σε λογαριασμούς απαιτήσεων ή υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα (συνάλλαγμα), με τους οποίους εικονίζονται και παρακολουθούνται οι αξίες του ξένου νομίσματος σε Ευρώ όπως Πελάτες και Πελάτες σε Ξ.Ν., Γραμμάτια Εισπρακτέα και Γραμμάτια Εισπρακτέα σε Ξ.Ν., Γραμμάτια Πληρωτέα και Γραμμάτια Πληρωτέα σε Ξ.Ν.

Εκτός από τις παραπάνω διακρίσεις των Προσωπικών λογαριασμών έχουμε και τη διάκριση σε λογαριασμούς:

α) Μακροπρόθεσμων απαιτήσεων ή υποχρεώσεων, εάν αυτές λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης.

β) Βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων ή υποχρεώσεων, οι οποίες πρέπει να εξοφληθούν μέσα στην επόμενη χρήση.

Οι προσωπικοί λογαριασμοί του Ενεργητικού είναι: Πελάτες, Γραμμάτια Εισπρακτέα, Παραγγελίες στο εξωτερικό, Χρεώστες διάφοροι, Λογ/σμοί διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων (λειτουργούν προσωρινά για ποσά που καταβάλλονται σε συνεργάτες, όπως εκτελωνιστές ή σε μέλη του προσωπικού της τα οποία δαπανούν για λογαριασμό της επιχείρησης και στη συνέχεια θα αποδώσουν λογαριασμό), μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (εγγυήσεις σε οργανισμούς κοινής ωφέλειας, γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξης κτλ).



Διακρίσεις προσωπικών λογαριασμών

Οι προσωπικοί λογαριασμοί του Παθητικού είναι: Προμηθευτές, Γραμμάτια Πληρωτέα, Τράπεζες-λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, Πιστωτές διάφοροι, Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη, Ασφαλιστικοί Οργανισμοί, Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, Κεφάλαιο, Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων, Αποτελέσματα εις νέο, Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου (αντικείμενο της Λογιστικής εταιρειών).

3. Μεταβατικοί Λογαριασμοί

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί δημιουργούνται κατά κανόνα στο τέλος της χρήσης και είναι λογαριασμοί του Ισολογισμού. Η ανάγκη δημιουργίας προκύπτει κατά την τακτοποίηση των λογαριασμών Εσόδων και Εξόδων, οι οποίοι πρέπει να περιλαμβάνουν όλα τα δουλευμένα έσοδα και έξοδα της χρήσης και μόνο αυτά. Για παράδειγμα, αν σε μία επιχείρηση στο τέλος της χρήσης διαπιστωθεί ότι ο λογαριασμός «Ενοίκια» δεν περιλαμβάνει το ενοίκιο του Δεκεμβρίου το οποίο οφείλεται, θα πρέπει να καταχωρηθεί το ποσό του ενοικίου στον αντίστοιχο λογαριασμό εξόδου και συγχρόνως να εμφανιστεί σε μεταβατικό λογαριασμό η υποχρέωση για την πληρωμή του. Ο μεταβατικός λογαριασμός θα εμφανιστεί στον Ισολογισμό, στην προκειμένη περίπτωση στη στήλη του Παθητικού ως υποχρέωση, και θα κλείσει στη νέα χρήση, όταν γίνει η πληρωμή του ενοικίου.

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί διακρίνονται σε μεταβατικούς λογαριασμούς Ενεργητικού και σε μεταβατικούς λογαριασμούς Παθητικού.

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς του Ενεργητικού καταχωρούνται:

- α) Τα έξοδα που πληρώθηκαν μέσα στη χρήση αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.
- β) Τα έσοδα που ανήκουν στη χρήση που κλείνει αλλά δεν έχουν εισπραχθεί

μέσα σ' αυτή.

Στους μεταβατικούς λογαριασμούς του Παθητικού καταχωρούνται:

α) Τα έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στη χρήση αλλά αφορούν την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.

β) Τα έξοδα που ανήκουν στη χρήση που κλείνει αλλά δεν έχουν πληρωθεί μέσα σ' αυτή.

Εφαρμογές

α) Φροντιστήριο ξένων γλωσσών δεν εισέπραξε από κάποιους μαθητές δίδακτρα για το μήνα Δεκέμβριο 2012 ποσού 2.500 Ευρώ. Για το λόγο αυτό, δεν τα έχει καταχωρήσει στα έσοδα του στη διάρκεια της χρήσης. Επειδή πρόκειται για δουλευμένα έσοδα, πρέπει να γίνει η καταχώρησή τους στο τέλος της χρήσης με τη χρησιμοποίηση μεταβατικών λογαριασμών, ως εξής:

31/12			
Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού		2.500	
Έσοδα χρήσης εισπρακτέα			
Έσοδα από παροχή υπηρεσιών			2.500
Καταχώρηση δουλευμένων εσόδων			

Ο λογαριασμός «Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού» θα εμφανιστεί στον Ισολογισμό και θα δείχνει την απαίτηση του φροντιστηρίου απέναντι στους μαθητές για τα δίδακτρα.

Εάν τα δίδακτρα εισπραχθούν στις 10/1/2013, θα έχουμε:

10/1			
Χρηματικά διαθέσιμα		2.500	
Ταμείο			
Μεταβατικοί λογ/σμοί Ενεργητικού			2.500
Έσοδα χρήσης εισπρακτέα			
Είσπραξη διδασκτρων Δεκεμβρίου 2002			

Μετά την εγγραφή αυτή ο μεταβατικός λογαριασμός έκλεισε,

β) Στα βιβλία μιας επιχείρησης στο τέλος της χρήσης, στις 31/12/2012, διαπιστώθηκε ότι έχει καταχωρηθεί στους λογαριασμούς των εξόδων της ποσό 8,00 Ευρώ για ασφάλιστρα του κτιρίου της που αφορούν την επόμενη χρήση (1/1-31/8/13).

Η εγγραφή μεταφοράς του μη δουλευμένου εξόδου από τους λογαριασμούς εξόδων της χρήσης θα γίνει ως εξής:

Μεταβατικοί λογ/σμοί Ενεργητικού	800	
Έξοδα επόμενων χρήσεων		
Παροχές τρίτων		800
Ασφάλιστρα		
Διαχωρισμός μη δουλευμένων		

Ο μεταβατικός λογαριασμός του Ενεργητικού «Έξοδα επόμενων χρήσεων», θα εμφανισθεί στον Ισολογισμό και θα εξισωθεί στην επόμενη χρήση, με την εγγραφή:

Παροχές τρίτων	800	
Ασφάλιστρα		
Μεταβατικοί λογ/σμοί Ενεργητικού		800
Έξοδα επόμενων χρήσεων		
Καταλογισμός ασφαλίσεων		

Μετά την εγγραφή αυτή ο λογαριασμός «Έξοδα επόμενων χρήσεων» που χρησιμοποιήθηκε προσωρινά (μεταβατικά) έκλεισε.

γ) Διαπιστώθηκε ότι στα βιβλία μιας επιχείρησης στο τέλος της χρήσης, στις 31/12/2012, δεν έχει καταχωρηθεί στα έξοδα της το ενοίκιο του Δεκεμβρίου 2012 το οποίο οφείλει.

Η καταχώρηση του ποσού του ενοικίου για το μήνα Δεκέμβριο 2012 θα γίνει ως εξής:

Παροχές τρίτων Ενοίκια	1.000	
Μεταβατικοί λογ/σμοί Παθητικού Έξοδα χρήσης δουλευμένα Καταχώρηση ενοικίου Δεκεμβρίου 2002		1.000

δ) Στα βιβλία ενός ιδιωτικού σχολείου στο τέλος της χρήσης, στις 31/12/2012, διαπιστώθηκε ότι έχουν καταχωρηθεί στους λογαριασμούς των εσόδων της δίδακτρα ποσού 20.000 Ευρώ, που αφορούν την επόμενη χρήση. Η εγγραφή μεταφοράς των μη δουλευμένων εσόδων έχει ως εξής:

Έσοδα από παροχή υπηρεσιών Δίδακτρα	20.000	
Μεταβατικοί λογ/σμοί Παθητικού Έσοδα επόμενων χρήσεων Διαχωρισμός μη δουλευμένων διδάκτρων		20.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ

1. Λογαριασμοί Εξόδων

Έξοδα είναι οι οικονομικές θυσίες που γίνονται από την επιχείρηση με τη θέλησή της, για να πραγματοποιηθεί ο σκοπός της, όπως ο μισθός του πωλητή (με το μισθό αυτό εξασφαλίζεται η εργασία του πωλητή με τη βοήθεια της οποίας η επιχείρηση θα πραγματοποιήσει τις πωλήσεις των αγαθών της, από τις οποίες θα προέλθουν κέρδη), τα ενοίκια του καταστήματος, η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος κ.α.

Διαφορετική από την έννοια του εξόδου είναι η έννοια της έκτακτης ζημίας. Σ' αυτήν την περίπτωση μειώνεται η Καθαρή Περιουσία για λόγους άσχετους με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και χωρίς τη θέλησή της, π.χ. όταν συμβεί κλοπή χρημάτων.

Τα έξοδα διακρίνονται στις πιο κάτω βασικές κατηγορίες:

1. Ανάλογα με το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η χρησιμοποίησή τους, σε έξοδα:

α) Οργανικά, που γίνονται για την ομαλή διεξαγωγή των δραστηριοτήτων της επιχείρησης π.χ. μισθοί προσωπικού, ενοίκια κτλ.

β) Ανόργανα, τα οποία δεν γίνονται για χάρη των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Αυτά τα έξοδα συνδέονται με τυχαίες και ευκαιριακές δραστηριότητες, όπως π.χ. η περίπτωση αγοράς αυτοκινήτου για άμεση μεταπώλησή από συνεργείο αυτοκινήτων, επειδή πουλιόταν σε πολύ χαμηλή τιμή.

2. Ανάλογα με την ομαλότητα τους ή μη με το έργο που παράγεται από τη δημιουργία τους, σε έξοδα:

α) Ομαλά, τα οποία βρίσκονται σε ομαλή σχέση με το έργο του παράγεται από τη δημιουργία τους.

β) Ανώμαλα, τα οποία δε βρίσκονται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τη δημιουργία τους.

Τα ανώμαλα έξοδα εμφανίζουν έντονα τα χαρακτηριστικά των έκτακτων ζημιών. Για το λόγο αυτό τα ανόργανα και ανώμαλα έξοδα και οι έκτακτες ζημίες έχουν τον ίδιο λογιστικό χειρισμό και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται απ' ευθείας στο λογαριασμό «Αποτελέσματα Χρήσης».

3. Ανάλογα με το αν βαρύνουν ένα φορέα ή μη, σε έξοδα:

α) Άμεσα, τα οποία βαρύνουν μια δραστηριότητα, ένα προϊόν κτλ., π.χ. ο μισθός του μάγειρα σε εστιατόριο.

β) Έμμεσα, τα οποία βαρύνουν περισσότερες από μια δραστηριότητες, προϊόντα

κτλ. π.χ. το ενοίκιο σε κατάστημα πώλησης ανδρικών και γυναικείων υποδημάτων.

4. Ανάλογα με το αν αφορούν ή όχι τη διαχειριστική χρήση, σε έξοδα:

α) Δουλεωμένα, τα οποία έχουν γίνει για χάρη της διαχειριστικής χρήσης, άσχετα αν έχουν εξοφληθεί ή όχι.

β) Μη δουλεωμένα, τα οποία δεν αφορούν την παρούσα διαχειριστική χρήση, παρά το ότι πληρώθηκαν μέσα στη χρήση αυτή.

Οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων είναι: Αμοιβές και έξοδα προσωπικού, Αμοιβές και έξοδα τρίτων, Παροχές τρίτων, Φόροι-Τέλη, Διάφορα έξοδα, Τόκοι και συναφή έξοδα, Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος, Προβλέψεις εκμετάλλευσης.

Οι λογαριασμοί ανόργανων και ανώμαλων εξόδων και έκτακτων ζημιών είναι: Έκτακτα και ανόργανα έξοδα, Έκτακτες ζημιές, Έξοδα προηγούμενων χρήσεων, Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.

Τα έξοδα μειώνουν την καθαρή περιουσία της επιχείρησης. Γι' αυτό κάθε φορά που πραγματοποιούνται, χρεώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί εξόδων. Χρεώνεται επίσης ο λογαριασμός «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» με το ποσό του Φ Π Α με το οποίο επιβαρύνονται ορισμένα έξοδα, όπως συμβαίνει και με τους λογαριασμούς αξιών.

Εάν μέσα στο μήνα δίνονται τυχόν προκαταβολές μισθών, χρεώνεται ο λογαριασμός «Χρεώστες διάφοροι» με τον αναλυτικό του «Προκαταβολές προσωπικού». Στο τέλος του μήνα στην παραπάνω εγγραφή αυτοί οι λογαριασμοί πιστώνονται με το ποσό των προκαταβολών και εξισώνονται, αντί

του λογαριασμού «Πιστωτές διάφοροι» και του αναλυτικού του «Αμοιβές προσωπικού πληρωτέες».

Όταν καταβάλλονται μισθοί καθώς και όταν πληρώνονται φόροι και χαρτόσημα μισθωτών υπηρεσιών και αγοράζονται ένσημα του ΙΚΑ, χρεώνονται οι λογαριασμοί «Πιστωτές διάφοροι» και «Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες», «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» και «Φόροι και Τέλη αμοιβών προσωπικού», «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί» και «ΙΚΑ» αντίστοιχα, με πίστωση κάθε φορά του λογαριασμού «Χρηματικά διαθέσιμα».

2. Λογαριασμοί Εσόδων

Έσοδο είναι κάθε αξία η απαίτηση που αποκτούν οι επιχειρήσεις από τις δραστηριότητές τους και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων, όπως έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων, έσοδα από πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων, έσοδα από παροχή υπηρεσιών, επιχορηγήσεις πωλήσεων, έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (προμήθειες-μεσιτείες-ενοίκια κτλ.), έσοδα κεφαλαίων (έσοδα χρεογράφων, πιστωτικοί τόκοι κτλ.), πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές κτλ.

Τα έσοδα διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες. Οι πιο βασικές είναι:

1. Ανάλογα με την προέλευση τους, σε έσοδα:

α) Οργανικά, που προέρχονται από την ομαλή εκμετάλλευση των κυρίων και των παρεπόμενων δραστηριοτήτων της επιχείρησης π.χ. πωλήσεις εμπορευμάτων, επιχορηγήσεις πωλήσεων. Συσχετίζονται με τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος της επιχείρησης.

β) Ανόργανα, που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. προμήθεια συνεργείου αυτοκινήτων, επειδή μεσολάβησε σε πώληση αυτοκινήτου πελάτη.

Στα ανόργανα έσοδα περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τις δραστηριότητες της επιχείρησης, πραγματοποιούνται από έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, π.χ. οι συναλλαγματικές διαφορές, οι καταπτώσεις εγγυήσεων ή ποινικών ρητρών υπέρ της επιχείρησης.

2. Ανάλογα με την ομαλότητα τους, σε έσοδα:

α) Ομαλά, που προέρχονται από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.

β) Ανώμαλα, που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρίας ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά που, κάτω από κανονικές συνθήκες, δεν αναμένονται. Η χρονική τους διάρκεια είναι συνήθως περιορισμένη. Π.χ. η απεργία του προσωπικού μιας βιομηχανίας γάλακτος δίνει την ευκαιρία στις άλλες βιομηχανίες γάλακτος να πραγματοποιήσουν μεγαλύτερα έσοδα.

3. Ανάλογα με το αν αφορούν ή όχι τη διαχειριστική χρήση, σε έσοδα:

α) Δουλευμένα, που έχουν πραγματοποιηθεί για χάρη της χρήσης, άσχετα αν εισπραχθούν ή όχι.

β) Μη δουλευμένα, που δεν αφορούν τη συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση, παρά το ότι εισπράχθηκαν μέσα σ' αυτή.

Παράδειγμα

Ιδιωτικό σχολείο εισέπραξε 10.000 Ευρώ στις 2/9/2012, για δίδακτρα από 1/9/2012 έως 30/6/2013. Από το ποσό αυτό τα 4.000 (4x1.000) Ευρώ αφορούν τη χρήση 2012 και είναι γι' αυτή δουλευμένο έσοδο, ενώ τα 6.000 (6x1.000) Ευρώ αφορούν στην επόμενη χρήση, είναι για τη χρήση 2012 μη δουλευμένο, θα εμφανιστούν στον ισολογισμό ως υποχρέωση και θα γίνουν έσοδο στη χρήση 2013.

Οι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων είναι: Πωλήσεις εμπορευμάτων, Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών, Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού, Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών), Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών, Έσοδα κεφαλαίων, Ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα από αυτομεταδόσεις και καταστροφές αποθεμάτων.

Οι λογαριασμοί των ανόργανων και ανώμαλων εσόδων και έκτακτων κερδών είναι Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, Έκτακτα κέρδη, Έσοδα προηγούμενων χρήσεων, Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων.

Τα έσοδα αυξάνουν την καθαρή περιουσία της επιχείρησης. Γι' αυτό κάθε φορά που πραγματοποιούνται, πιστώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί εσόδων. Πιστώνεται επίσης ο λογαριασμός «Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη» με το ποσό του Φ Π Α που αναλογεί στα έσοδα, επειδή τον οφείλει στο Δημόσιο για λογαριασμό του οποίου τον εισπράττει.

Οι εκπτώσεις και οι επιστροφές των πωλήσεων μπορούν να τηρηθούν σε ξεχωριστούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς όμως μπορούν να καταχωρηθούν στη χρέωση (αφαιρετικά) του λογαριασμού που καταχωρήθηκαν οι αντίστοιχες πωλήσεις. Αν τηρηθούν ξεχωριστοί λογαριασμοί, στο τέλος της χρήσης και πριν από τη διαδικασία προσδιορισμού των αποτελεσμάτων και της σύνταξης του ισολογισμού, γίνεται μεταφορά τους στο λογαριασμό «Πωλήσεις».

3. Λογαριασμοί Εκμετάλλευσης

Λογαριασμοί εκμετάλλευσης είναι εκείνοι στους οποίους συσχετίζονται τα οργανικά, ομαλά και δουλευμένα έσοδα και έξοδα που αναφέρονται στην ίδια δραστηριότητα (εκμετάλλευση) της επιχείρησης, προκειμένου να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα που προέκυψε από αυτήν την εκμετάλλευση. Το αποτέλεσμα αυτό καλείται οργανικό.

Ως εκμετάλλευση μπορεί να θεωρηθεί κάθε δραστηριότητα της επιχείρησης που είναι φορέας εσόδων και εξόδων, δηλαδή από αυτή προέρχονται έσοδα και γίνονται για χάρη της έξοδα. Για παράδειγμα, εκμεταλλεύσεις μπορεί να είναι σε ξενοδοχειακή επιχείρηση, οι κλάδοι εκμετάλλευσης των υπνοδωματίων, εστιατορίου, μπαρ· σε πρατήριο υγρών καυσίμων οι κλάδοι εκμετάλλευσης υγρών καυσίμων, λιπαντικών, πλυντηρίου κτλ.

Σχηματίζονται τόσοι λογαριασμοί εκμετάλλευσης, όσοι είναι και οι κλάδοι εκμετάλλευσης.

Επισημαίνεται ότι στα έξοδα που συσχετίζονται στους λογαριασμούς εκμετάλλευσης είναι και το κόστος των πωλημένων αγαθών ή υπηρεσιών.

Το κόστος πωλημένων (Κ.Π.) προσδιορίζεται από την αξία του αρχικού αποθέματος των εμπορευμάτων (Α.Α) προσθέτοντας τις καθαρές αγορές χρήσης (Αγ. Χρ.) και αφαιρώντας την αξία των εμπορευμάτων που δεν πωλήθηκαν, δηλαδή του τελικού αποθέματος (Τ.Α.).

$$\text{Κ.Π} = \text{Α.Α.} + \text{ΑΓ. Χρ.} - \text{Τ.Α.}$$

4. Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων

Μετά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό αποτέλεσμα που πραγματοποίησε, η επιχείρηση στη διάρκεια της χρήσης, κέρδος ή ζημία.

Το αποτέλεσμα της χρήσης προκύπτει από τη συσχέτιση στο λογαριασμό «Αποτελέσματα Χρήσης» όλων των καθαρών αποτελεσμάτων των εκμεταλλεύσεων της επιχείρησης με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα, τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, τα έκτακτα κέρδη, τις έκτακτες ζημίες, τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, και τις τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων που δεν

ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Ο λογαριασμός «Αποτελέσματα Χρήσης» ανοίγει στο τέλος της χρήσης.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσης», κέρδη, αν είναι πιστωτικό, ζημίες, αν είναι χρεωστικό, μεταφέρεται στο λογαριασμό «Αποτελέσματα προς διάθεση» και από εκεί, σύμφωνα με το καταστατικό και τις διατάξεις της νομοθεσίας γίνεται η διανομή τους, ή αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση, μεταφέρεται στο λογαριασμό «Κεφάλαιο».

ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΥΣΙΑΣ

1. Μικτοί Λογαριασμοί

Μικτός λέγεται ο λογαριασμός που, εκτός από το περιουσιακό στοιχείο που προορίζεται να παρακολουθεί, περιέχει και το αποτέλεσμα που προέρχεται από αυτό, κέρδος ή ζημία. Αυτό οφείλεται κυρίως στο ότι με διαφορετική μονάδα αξίας χρεώνεται και με διαφορετική πιστώνεται.

Η τήρηση των μεικτών λογαριασμών είναι αναπόφευκτη σε πολλές περιπτώσεις, όπως στα εμπορεύματα*, στα χρεόγραφα, στα ξένα νομίσματα και στις απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε συνάλλαγμα που οι τιμές τους μεταβάλλονται καθημερινά.

2. Αντίθετοι Λογαριασμοί

Ο αντίθετος λογαριασμός χρησιμοποιείται στη θέση ενός άλλου λογαριασμού που λέγεται κύριος του. Λειτουργεί, όταν υπάρχει σκοπιμότητα να μη μειωθεί ο κύριος, δηλαδή να μείνει αμετάβλητη η αρχική αξία που εικονίζεται σ' αυτόν. Επειδή ο αντίθετος λογαριασμός παρακολουθεί μόνο μειώσεις του κύριού του λογαριασμού, καλείται και αρνητικός λογαριασμός.

Αντίθετοι ή αρνητικοί είναι οι λογαριασμοί που χρεώνονται ή πιστώνονται αντίθετα από τους κύριούς τους, αντί γι' αυτούς και για συγκεκριμένο λόγο.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί δεν είναι αυτοτελείς. Πρέπει να μελετάται ταυτόχρονα κύριος και αντίθετος λογαριασμός, προκειμένου να έχουμε ολοκληρωμένη αντίληψη για το περιουσιακό στοιχείο που παρακολουθούν. Ανήκουν στην ίδια κατηγορία (Ενεργητικό ή Παθητικό) με τους κύριούς τους, παρά το ότι τα ποσά τους είναι στην αντίθετη κατεύθυνση. Επειδή οι αντίθετοι λογαριασμοί παρακολουθούν μειώσεις του κύριού τους λογαριασμού, το ποσό τους δεν μπορεί να γίνει μεγαλύτερο από το ποσό του κύριού τους.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί κλείνουν, όταν πρόκειται να παύσει να λειτουργεί ο κύριος τους λογαριασμός, με μεταφορά σ' αυτόν. Γράφονται στον Ισολογισμό αφαιρετικά από τον κύριό τους λογαριασμό, για να αποσαφηνίζεται η θέση του περιουσιακού στοιχείου και να μη δημιουργούνται συγχύσεις. Π.χ. Γραμμάτια Εισπρακτέα στο χαρτοφυλάκιο μείον τα προεξοφλημένα και μεταβιβασμένα.

ΕΝΟΤΗΤΑ 7^Η**ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ****1. Λογιστικά Βιβλία**

Τα κύρια βιβλία που απαιτούνται, όταν μια επιχείρηση τηρεί διπλογραφικό σύστημα είναι:

- 1) Το βιβλίο απογραφών και ισολογισμών, στο οποίο καταχωρούνται κατά τη σύνταξη τους οι απογραφές και οι ισολογισμοί.
- 2) Το Ημερολόγιο, στο οποίο καταγράφονται όλα τα λογιστικά γεγονότα με χρονολογική σειρά.
- 3) Το Γενικό Καθολικό, στο οποίο τηρούνται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί.
- 4) Τα Αναλυτικά Καθολικά, στα οποία τηρούνται οι αναλυτικοί λογαριασμοί κάθε λογαριασμού ανώτερου βαθμού.

Άλλα βιβλία είναι το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο Μητρώο Γραμματίων εισπρακτέων καθώς και το βιβλίο Μητρώο Γραμματίων πληρωτέων.

Αν η επιχείρηση δεν τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, τότε μπορεί να τηρεί βιβλίο Εσόδων - Εξόδων. Τα βιβλία που τηρεί μια επιχείρηση ορίζονται από τον Κ.Φ.Α. Σ., ανάλογα κυρίως με το ύψος των ακαθάριστων εσόδων.

ΕΝΟΤΗΤΑ 8^H**ΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΦΑΛΜΑΤΑ****Εισαγωγικές παρατηρήσεις λογιστικών σφαλμάτων και διόρθωση**

Υπάρχει περίπτωση κατά την καταχώρηση των λογιστικών εγγραφών να γίνουν σφάλματα. Βέβαια η εφαρμογή των νέων τεχνολογιών στην εργασία της λογιστικής έχει ελαχιστοποιήσει τις πιθανότητες αυτές, όμως είναι πιθανόν να γίνουν εκεί που υπεισέρχεται ο ανθρώπινος παράγοντας, δηλαδή στην καταχώρηση των ημερολογιακών εγγραφών.

Σε κάθε περίπτωση που γίνεται κάποιο λάθος απαγορεύεται το σβήσιμο ή το ξύσιμο. Η λογιστική θεωρία προβλέπει λογιστικούς τρόπους με τους οποίους διορθώνονται οι λανθασμένες καταχωρήσεις.

Ας δούμε τα περισσότερα συνηθισμένα λάθη ημερολογιακών εγγραφών και τους τρόπους διόρθωσής τους με παραδείγματα:

- 1) Επιχείρηση αγοράζει έπιπλα αξίας 500 Ευρώ με μετρητά και ο λογιστής κατά λάθος κάνει την εγγραφή:

Εμπορεύματα Προμηθευτές Αγορά επίπλων τιμ.....		500	500
--	--	-----	-----

Ο λογιστής, για να διορθώσει τη λανθασμένη εγγραφή, θα κάνει μια διορθωτική με την οποία την ακυρώνει. Η εγγραφή αυτή λέγεται ολικός αντιλογισμός και είναι η εξής:

Προμηθευτές Εμπορεύματα Ακύρωση άρθρου.....		500	500
---	--	-----	-----

Ακολουθεί η ορθή εγγραφή:

Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός Χρηματικά διαθέσιμα Ορθή καταχώρηση άρθρου.....	500	500
--	-----	-----

2) Για το παραπάνω γεγονός έγινε η εγγραφή:

Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός Προμηθευτές	500	500
---	-----	-----

Στην εγγραφή αυτή αντί να πιστωθεί ο λογ/σμός «Χρηματικά διαθέσιμα», πιστώθηκε ο λογ/σμός «Προμηθευτές». Πρόκειται για ημερολογιακή εγγραφή μερικά λανθασμένη, αφού είναι λανθασμένο το ένα από τα δύο μέρη της. Αν θέλουμε να διορθώσουμε το σφάλμα αυτό, θα κάνουμε μια εγγραφή, που την ονομάζουμε και μερικό αντιλογισμό και είναι η εξής:

Προμηθευτές Χρηματικά διαθέσιμα Μερικός αντιλογισμός άρθρου	500	500
---	-----	-----

Υπάρχει περίπτωση να κάνουμε σφάλμα σε μια εγγραφή μόνο στα ποσά. Παράδειγμα. Στην παραπάνω αγορά των επίπλων αξίας 500 Ευρώ, με μετρητά έγινε η εγγραφή:

Έπιπλα λοιπός εξοπλισμός Χρηματικά διαθέσιμα Αγορά επίπλων τιμ.....	300	300
---	-----	-----

Για διόρθωση θα γίνει η ακόλουθη συμπληρωματική εγγραφή:

Έπιπλα λοιπός εξοπλισμός Χρηματικά διαθέσιμα Συμπληρωματική εγγραφή άρθρου.....		200	200
---	--	-----	-----

Αν τα ποσά που καταχωρήθηκαν λανθασμένα είναι μεγαλύτερα από τα σωστά, τότε πρέπει να γίνει μια μερική αντιλογιστική εγγραφή ως προς τα ποσά της διαφοράς.

Εκτός από τα σφάλματα που εξετάσαμε, μπορούν να συμβούν και άλλα, όπως κατά τη μεταφορά των ποσών στις διάφορες λογιστικές καταστάσεις, αθροιστικά κτλ.

Για τον εντοπισμό αυτών ακολουθούμε συστηματική έρευνα.

Τα σφάλματα στα Καθολικά διορθώνονται:

- Όταν προέρχονται από λάθος στο Ημερολόγιο, με τη διόρθωση της ημερολογιακής εγγραφής.
- Όταν έχουν γίνει μόνο στα Καθολικά με διαγραφή του λάθους κατά τρόπο που να διαβάζεται ό,τι διαγράφεται και εγγραφή του ορθού.
- Όταν ανακαλυφθεί εγγραφή που έχει παραλειφθεί να καταχωρηθεί, καταχωρείται αμέσως.