

# ΑΡΧΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

**Δ. Βασιλείου**

Καθηγητής Εθνικού  
& Καποδιστριακού  
Πανεπιστημίου Αθηνών

**Ν. Ηρειώτης**

Καθηγητής Εθνικού  
& Καποδιστριακού  
Πανεπιστημίου Αθηνών

**Δ. Μπάλιος**

Επίκουρος Καθηγητής  
Εθνικού & Καποδιστριακού  
Πανεπιστημίου Αθηνών

Κεφάλαιο 11<sup>ο</sup>

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

# Σκοπός κεφαλαίου

Να γίνουν κατανοητές οι εγγραφές προσαρμογής και η χρησιμότητά τους

Να συνδεθούν οι εγγραφές προσαρμογής με την απογραφή και τα ισοζύγια

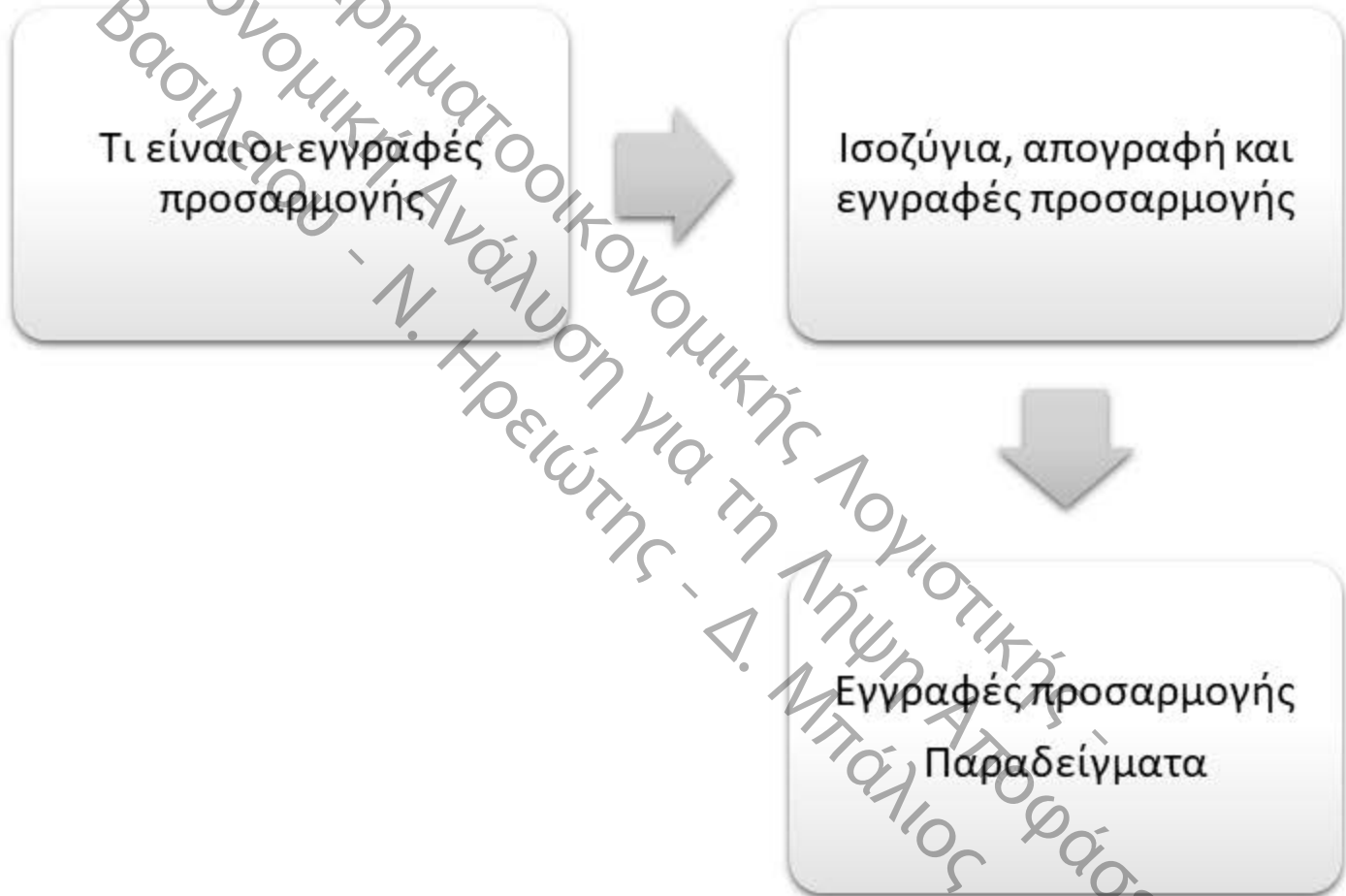
Να παρουσιαστούν οι σημαντικότερες περιπτώσεις εγγραφών προσαρμογής

# Προσδοκώμενα αποτελέσματα

Από τη μελέτη του συγκεκριμένου κεφαλαίου προσδοκούμε οι αναγνώστες να συλλάβουν την αναγκαιότητα των εγγραφών προσαρμογής-τακτοποίησης ως προς την επίτευξη του στόχου παροχής πληροφοριών.

Ταυτόχρονα, προσδοκούμε ότι θα αναπτύξουν τον κατάλληλο τρόπο σκέψης για να διενεργούν τις εγγραφές προσαρμογής σύμφωνα με τα αποτελέσματα της απογραφής.

# Τι θα δούμε σε αυτό το κεφάλαιο



# Εισαγωγή στις εγγραφές προσαρμογής

Υπάρχει **απόκλιση** μεταξύ αυτών που αναφέρουν τα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης και αυτών που ισχύουν στην πράξη

Για να αποτυπωθεί η πραγματικότητα η επιχείρηση προβαίνει σε **απογραφή των περιουσιακών της στοιχείων** πριν την κατάρτιση των οικονομικών της καταστάσεων

Υπάρχουν αρκετοί **λόγοι** στους οποίους μπορεί να οφείλονται οι διαφορές αυτές, εκ των οποίων οι πιο συνηθισμένοι είναι οι παρακάτω:

σε **λάθη** που έγιναν κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης, τα οποία όμως δεν έγιναν αντιληπτά κατά τη διάρκεια της τελευταίας.

στην **παράλειψη** καταγραφής λογιστικών γεγονότων, είτε λόγω αδυναμίας, είτε λόγω απλοποίησης της λογιστικής εργασίας.

# Χρησιμότητα εγγραφών προσαρμογής

Με τις εγγραφές προσαρμογής **προσαρμόζουμε** τα λογιστικά βιβλία στην πραγματικότητα, προσαρμόζουμε τα λογιστικά βιβλία στα αποτελέσματα της απογραφής.

Με αυτό τον τρόπο **τακτοποιούμε (αναμορφώνουμε)** τους λογαριασμούς που για διάφορους λόγους αποκλίνουν από την πραγματικότητα. Για το λόγο αυτό οι εγγραφές προσαρμογής αναφέρονται και ως εγγραφές τακτοποίησης.

# Ισοζύγια, απογραφή και εγγραφές προσαρμογής

Για να προσδιορίσουμε το αποτέλεσμα μιας χρήσης, στο τέλος αυτής θα πρέπει να διενεργήσουμε **απογραφή** για να επιμετρηθούν ακριβώς τα στοιχεία της επιχείρησης, και στη συνέχεια...

να **ακολουθήσουν οι εγγραφές προσαρμογής** και στη συνέχεια να ολοκληρωθεί το κλείσιμο των βιβλίων.

**Αναλυτικότερα, οι κινήσεις** που θα πρέπει να γίνουν αμέσως μετά την καταχώρηση όλων των λογιστικών γεγονότων στα βιβλία της επιχείρησης (π.χ. στις 31/12) θα μπορούσαν να έχουν την ακόλουθη δομή:

Σύνταξη πρώτου προσωρινού ισοζυγίου.

Διενέργεια φυσικής απογραφής τέλους χρήσεως.

Διενέργεια εγγραφών προσαρμογής δηλαδή τακτοποίησης των διαφορών που προκύπτουν από την σύγκριση των υπολοίπων των λογαριασμών στα λογιστικά βιβλία και αυτών της απογραφής.

# Εγγραφές προσαρμογής των προεισπραχθέντων εσόδων

Έστω ασφαλιστική εταιρία που **προεισπράττει** την 1<sup>η</sup> Σεπτεμβρίου 20Χ0 ασφάλιστρα ύψους 1.200 € για ασφαλιστήριο συμβόλαιο ενός έτους (περίοδος 1/9/20Χ0 – 31/8/20Χ1).

Τα προεισπραχθέντα ασφάλιστρα **δημιουργούν υποχρέωση** ύψους 100 € για κάθε μήνα της περιόδου ασφάλισης.

Η ημερολογιακή εγγραφή την 1<sup>η</sup> Σεπτεμβρίου 20Χ0 έχει ως εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
<b>1/9/20Χ0</b>			

**Αιτ.:** Προείσπραξη ασφαλίσεων

Στις 31/12 θα έχουν προσφερθεί, **θα έχουν δουλευτεί οι 4 από τους 12 μήνες** του συμβολαίου το οποίο θα ανέρχεται στα 400 € καθώς οι μήνες είναι 4 και το μηνιαίο ασφάλιστρο 100 €.

Για το συγκεκριμένο λοιπόν χρονικό διάστημα θα πρέπει να σημειωθεί το **δουλευμένο έσοδο**.

Η **εγγραφή προσαρμογής** έχει ως εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
<b>31/12/20Χ0</b>			

**Αιτ.** Λογισμός δεδουλευμένων εσόδων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής  
31/12



# Αποσβέση

Με τη στενή έννοια του όρου όταν λέμε **απόσβεση** εννοούμε τη μείωση της αξίας ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου από τη φθορά που έπαθε αυτό:

είτε λόγω της παρόδου του χρόνου (χρονική φθορά)

είτε λόγω της χρήσεως (λειτουργική φθορά)

είτε λόγω επιστημονικών και τεχνικών ανακαλύψεων και εφευρέσεων (οικονομική απαξίωση).

# Εγγραφές προσαρμογής αποσβέσεων: Μέθοδοι

## Άμεση Μέθοδος

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20Χ0	Αποσβέσεις παγίου στοιχείου	4.200	
			4.200
	<b>Πάγιο στοιχείο</b> <b>Αιτ. Λογισμός αποσβέσεων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12</b>		

## Έμμεση Μέθοδος

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20Χ0	Αποσβέσεις παγίου στοιχείου	4.200	
			4.200
	<b>Αποσβεσμένα πάγια</b> <b>Αιτ. Λογισμός αποσβέσεων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12</b>		

Ο λογαριασμός «Αποσβεσμένα κτήρια» είναι αντίθετος λογαριασμός του ενεργητικού, όταν αυξάνεται πιστώνεται, και το πιστωτικό του υπόλοιπό του δείχνει το ύψος των αποσβέσεων που έχουν πραγματοποιηθεί για τα έτη που χρησιμοποιείται το κτήριο, δηλαδή δείχνει τη λογιστική αξία που το κτήριο έχει χάσει μέσα στα χρόνια. Αφαιρώντας τα «Αποσβεσμένα κτήρια» από τα «Κτήρια» υπολογίζουμε τη **λογιστική αξία των κτηρίων**.

# Εγγραφές προσαρμογής αποσβέσεων

Έστω ότι η επιχείρηση έχει αγοράσει ένα κτήριο αξίας 100.000 € από την 1/1/2010 το οποίο αποσβένεται κατά 5.000 το έτος (ετήσια απόσβεση ίση με 5.000 €). Αν η αγορά του κτηρίου έγινε μέσω του λογαριασμού όψεως, η ημερολογιακή εγγραφή για την αγορά του κτηρίου θα είναι η εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
1/1/2010			
	Αιτ. Αγορά κτηρίου σύμφωνα με συμβόλαιο XXX		

Η ετήσια απόσβεση που αφορά το συγκεκριμένο κτήριο σύμφωνα με την **άμεση μέθοδο** θα είναι η εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X0			
	Αιτ. Λογισμός αποσβέσεων κτηρίων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12		

Η ετήσια απόσβεση που αφορά το συγκεκριμένο κτήριο σύμφωνα με την **έμμεση μέθοδο** θα είναι η εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X0			
	Αιτ. Λογισμός αποσβέσεων κτηρίων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12		

# Παράδειγμα εσόδων εισπρακτέων

Έστω ότι η επιχείρηση θα παρέχει υπηρεσίες σε πελάτη της για την **περίοδο 1/12/20X0 – 31/1/20X1**. Η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας είναι 845 € τον μήνα. Σύμφωνα με την **αρχή του δεδουλευμένου**, στις 31/12/20X0, το δουλεμένο έσοδο θα είναι αυτό του ενός μήνα για τον οποίο έχει ήδη προσφερθεί η υπηρεσία. **Θα καταχωρηθεί το έσοδο και θα δημιουργηθεί και απαίτηση λόγω του δουλεμένου εσόδου**. Η εγγραφή προσαρμογής έχει ως εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X0			

**Αιτ.** Λογισμός δεδουλευμένων εσόδων χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12

Έστω ότι στις 31/1/20X1 η επιχείρηση εισπράττει με μετρητά το συνολικό κόστος της παρεχόμενης υπηρεσίας (2 μήνες επί 845 € τον μήνα = 1.690 €). Η τελική εγγραφή θα είναι ως εξής:

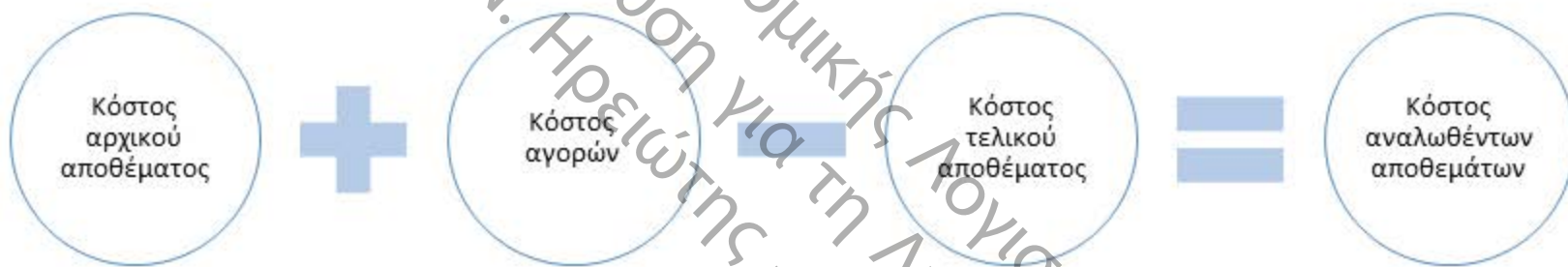
Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/1/20X1			

**Αιτ.** Είσπραξη εσόδου από παροχή υπηρεσιών

# Εγγραφές προσαρμογής των αναλώσεων

Ως αποτέλεσμα της **απογραφής**, η οικονομική μονάδα γνωρίζει το πραγματικό ύψος των, αντίστοιχων, αποθεμάτων που βρίσκεται στις αποθήκες της στο τέλος της λογιστικής χρήσης.

Το λογιστήριο, γνωρίζοντας το αρχικό απόθεμα αλλά και τις αγορές που έχουν πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης, μπορεί να υπολογίσει το **ύψος των αναλωθέντων αποθεμάτων** ως εξής:



# Εγγραφές προσαρμογής των αναλώσεων

Έστω ότι το **αρχικό απόθεμα υλικών συσκευασίας** που είχε η επιχείρηση στην αρχή του έτους είχε αξία 650 €. Κατά τη διάρκεια της χρήσης η επιχείρηση αγόρασε **νέα υλικά συσκευασίας** αξίας 350 €. Η απογραφή της 31/12 έδειξε ότι το **τελικό απόθεμα υλικών συσκευασίας** είναι ύψους 722 €. Αυτό σημαίνει ότι το **κόστος αναλωθέντων υλικών συσκευασίας** είναι ίσο με:



Υστερα από την απογραφή στις 31/12/20X0, η εγγραφή προσαρμογής που αφορά την καταχώρηση του εξόδου από την ανάλωση υλικών συσκευασίας (λογαριασμός «**Αναλωθέντα υλικά συσκευασίας**») έχει ως εξής:

Ημερομηνία	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X0			

**Αιτ.** Λογισμός αναλωθέντων υλικών συσκευασίας χρήσης ως αποτέλεσμα απογραφής 31/12

# Περιεχόμενα παραδειγμάτων και ασκήσεων αυτοαξιολόγησης βιβλίου

Παράδειγμα εγγραφής προσαρμογής πληρωτέου εξόδου

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Οφειλή ενοικίων

Παράδειγμα προεισπραχθέντων εσόδων από ασφαλιστική εταιρεία

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Προεισπραχθέντα έσοδα για κινηματογράφο

Παράδειγμα απόσβεσης κτηρίου

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Αποσβέσεις μηχανημάτων

Παράδειγμα εσόδων εισπρακτέων

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Έσοδα εισπρακτέα φροντιστηρίου αγγλικών

Παράδειγμα προπληρωθέντων εξόδων

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Προπληρωθέντα έξοδα

Παράδειγμα προσαρμογής αναλώσεων υλικών συσκευασίας

Άσκηση αυτοαξιολόγησης: Αναλώσεις γραφικής ύλης