

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΝ

ΚΑΠΕΛΛΑΡΗ ΕΙΡΗΝΗ με Α.Μ. 15334

ΓΡΙΒΑ ΑΘΗΝΑ με Α.Μ. 15717

ΓΡΙΒΑΣ ΚΩΣΤΑΝΤΙΝΟΣ με Α.Μ. 15718

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΠΑΠΠΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

Η παρούσα πτυχιακή εργασία είναι το αποτέλεσμα μιας σειράς με διάφορα άτομα, καθένα από τα οποία έπαιξε ένα σημαντικό ρόλο στην εξέλιξη της αλλά και την ολοκλήρωσή της. Θα ήθελα να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας κ. Παππά Γεώργιο, που μας εμπιστεύτηκε την παρούσα εργασία και μας πρόσφερε βοήθεια, επιστημονική αλλά και ψυχική, όποτε χρειαζόμασταν. Τέλος, ένα μεγάλο ευχαριστώ στα αγαπημένα μας πρόσωπα, στους γονείς μας που αποδέχτηκαν όλες τις επιλογές μας και μας παρείχαν στήριξη όλο αυτό το διάστημα, χωρίς την οποία τίποτα από όσα έχουμε καταφέρει μέχρι σήμερα δε θα ήταν πραγματικότητα.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	3
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΝ.....	3
1.2 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΕΝΝΟΙΩΝ.....	8
- ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
- ΕΓΓΥΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ ΓΙΑ	
ΕΞΑΣΦΑΛΙΣΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΤΗΣ	
- ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΗΣ ΦΥΣΕΩΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΟ	
ΑΝΕΚΤΕΛΕΣΤΟ ΜΕΡΟΣ ΤΟΥΣ	
- ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΚΑΙ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΚΑΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.....	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	45
ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ (ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ)	
00.....	45
01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.....	45
02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΙΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ.....	46
03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΕΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ.....	48
04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ.....	49
05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	50
06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΙΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ	51
07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ.....	52
08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ.....	53
09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ.....	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	54
ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΕΓΛΣ	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	55
ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ	
4.1 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΥΣΤΑΣΗΣ.....	55
4.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ.....	56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	60
ΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	
5.1 ΠΟΙΟΙ ΔΕΝ ΕΦΑΡΜΟΖΟΥΝ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	60
5.2 ΣΧΕΣΗ ΕΛΠ ΚΑΙ ΔΛΠ.....	60
5.3 ΟΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΛΠ.....	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6	64
ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΤΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7	69
ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ ΚΑΙ ΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ ΚΑΙ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥΣ	
7.1 ΕΝΤΑΛΜΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ.....	75
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	83

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Οι λογαριασμοί του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου ταξινομούνται σε 10 ομάδες οι οποίες αριθμούνται κατά φυσική σειρά των αριθμών 1 έως 9 και 0. Εμείς θα ασχοληθούμε με την ομάδα δέκα (0) που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως, οι οποίοι παρέχουν σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία. Είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας με τους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες και γεγονότα που χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως μπορεί να επέλθει στο μέλλον. Επιπλέον οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία κατά ζεύγη λογαριασμών, σε ένα αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10 (0), χωρίς να μπορούν να συλλειτουργήσουν με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (ομάδων 1-8) και της αναλυτικής εκμεταλλεύσεως (ομάδα 9). Ωστόσο με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως: Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων της, Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την εξασφάλιση υποχρεώσεων της, Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους, Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία. Επιπλέον αναφέρουμε την αναλυτική παρουσίαση τους, αναλυτικά παραδείγματα και την σύσταση λογαριασμών δημοσίου λογιστικού. Οι λογαριασμοί τάξεως σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα και στο τραπεζικό σύστημα. Και τέλος αναφέρουμε την εφαρμογή τους στους ΟΤΑ και τον δημόσιο τομέα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1:

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ

ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

00

01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία

02 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών

03 Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

04 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί

05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων

06 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών

07 Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

08 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί

09 Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων

Στην πορεία κάθε οικονομικής μονάδας πραγματοποιούνται γεγονότα τα οποία δεν επιφέρουν άμεσες μεταβολές στην περιουσιακή της κατάσταση και τα οποία απεικονίζονται λογιστικώς επειδή μπορεί να οδηγήσει στο μέλλον σε περιουσιακές μεταβολές.

Για παράδειγμα τέτοια γεγονότα είναι η φύλαξη ή η διαχείριση ξένων πραγμάτων, η λήψη ή η παροχή εγγυήσεων, η απεικόνιση νομικών σχέσεων που προκύπτουν από την ενέργεια αμφοτεροβαρών συμβάσεων οι οποίες τελούν υπό αίρεση ή υπό προθεσμία, οι απαιτήσεις για τις οποίες δεν υπάρχει δικαίωμα διεκδικήσεως έχει επέλθει παραγραφή.

Επιπλέον είναι δυνατόν να καταγραφούν τα ζητούμενα της επιχείρησης ως προς τη μελλοντική της δραστηριότητα και ως προς τα καταρτιζόμενα προγράμματα δράσεως κοκ.

Για τη λογιστική τους απεικόνιση έχουν δημιουργηθεί και αναπτυχθεί οι λογαριασμοί τάξεως.

Οι λογαριασμοί τάξεως τηρούνται με βάση κάποιους κανόνες που προσδιορίζουν τη λειτουργία και την εμφάνιση τους.

1. Κανόνας της αυτοτελούς λειτουργίας. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν σε αυτοτελή λογιστικά κυκλώματα, χωρίς να μπερδεύονται στην ίδια εγγραφή με τους λογαριασμούς ουσίας. Συνήθως ανοίγονται κατά ζεύγη που αποτελούν ένα εντελώς αυτόνομο κύκλωμα δύο λογαριασμών οι οποίοι κάθε φορά που πρόκειται να κινηθούν χρεοπιστώνονται αμοιβαία.

2. Δυνατότητα λειτουργίας με λογιστικά ισότιμα. Όταν η τήρηση των λογαριασμών τάξεως δεν είναι δυνατή να γίνεται σε πραγματικές αξίες τότε πραγματοποιείται με λογιστικά ισότιμα δηλαδή αξίες που γίνονται αποδεκτές για τις λογιστικές ανάγκες αντί των πραγματικών. Αυτό χρησιμοποιείται μόνο σε περιπτώσεις που είναι αντικειμενικώς αδύνατη η γνώση της πραγματικής ή έστω μιας κατά προσέγγιση αξίας.

3. Κανόνας της διακεκριμένης εμφάνισης στον ισολογισμό. Οι λογαριασμοί τάξεως στον ισολογισμό εμφανίζονται χωριστά κάτω από τα αθροίσματα των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού. Κατά το ΕΓΛΣ τα ποσά των λογαριασμών τάξεως δεν συναθροίζονται με τα σύνολα ενεργητικού και παθητικού αλλά διαμορφώνονται αυτοτελή αθροίσματα σύμφωνα με το ακόλουθο σχήμα :

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/19XX

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	= ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

Οι λογαριασμοί τάξεως εμφανίστηκαν κατά τα τέλη του δέκατου ένατου αιώνα μάλλον στην Ιταλία ωστόσο γρήγορα η χρήση τους επεκτάθηκε στη Γαλλία. Από όσα γνωρίζουμε η πρώτη συστηματική θεωρητική διερεύνηση οφείλεται στον FABIO BESTA(1845-1922), διακεκριμένο καθηγητή των εμπορικών μαθημάτων και της λογιστικής στην Ανώτατη Εμπορική Σχολή της Βενετίας. Ωστόσο, στις αγγλοσαξονικές χώρες οι λογαριασμοί τάξεως δεν έχουν εμφανιστεί.

Οι πληροφορίες που παρέχονται από τους λογαριασμούς που λειτουργούν απλογραφικά και τα υπόλοιπά της αναγράφονται κάτω από τον ισολογισμό ως χρηματικά ποσά εκτός ισολογισμού χωρίς να υπάρχει ισοζυγισμός αυτών.

Επιπλέον, το ΕΓΛΣ, ακολουθώντας την λογιστική παράδοση της χώρας μας στην οποία οι λογαριασμοί τάξεως είναι καθιερωμένοι έχει αφιερώσει τη δέκατη ομάδα, την οποία θεωρεί ότι αποτελεί ένα από τα τρία αυτόνομα τμήματα των λογαριασμών του.

ΟΜΑΔΑ 10^H

Η ομάδα δέκα, που χαρακτηρίζεται με τον κωδικό 0, αναπτύσσονται οι λογαριασμοί τάξεως, κατά διπλογραφική αντιστοιχία, ως υπό λογαριασμοί οκτώ πρωτοβάθμιων λογαριασμών οι οποίοι διαμορφώνουν τέσσερα ζεύγη. Επομένως ο περιορισμένος αριθμός των πρωτοβάθμιων έχει ως συνέπεια το κάθε ζεύγος να καλύπτει μια κατηγορία λογαριασμών τάξεως εκφράζοντας ένα οικονομικό μέγεθος.

ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ

- 1) Παρακολουθούνται ως ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα από τους λογαριασμούς ουσίας των ομάδων 1 έως 8 και τηρούνται κατά ζεύγη: όταν χρεώνεται η μια υποκατηγορία πιστώνεται η άλλη. Αυτό σημαίνει ότι οι υπό εξέταση λογαριασμοί δεν έχουν τη δυνατότητα συλλειτουργίας με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής, δηλαδή των λογαριασμών των ομάδων 1-8, αλλά ούτε και με τους λογαριασμούς αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9.
- 2) Για την τήρηση του ανεξάρτητου λογιστικού συστήματος των τάξεως χρησιμοποιείται η μέθοδος του λογιστικού ισοτίμου, υπό την έννοια ότι κάποιοι λογαριασμοί τάξεως χρεώνονται και κάποιοι άλλοι πιστώνονται μεταξύ τους με την παρακάτω λογική: 01-05, 02-06, 03-07, 04-08.
- 3) Δημοσιεύονται στον Ισολογισμό, κάτω από το σύνολο του ενεργητικού και του παθητικού ανεξάρτητα ως λογαριασμοί τάξεως χρεωστικοί και λογαριασμοί τάξεως πιστωτικοί αντίστοιχα και είναι ευδιάκριτοι.

4) Οι λογαριασμοί τάξεως τηρούνται και κατά ποσότητα και όχι μόνο κατά αξία όπως οι λογαριασμοί ουσίας.

5) Η τήρηση των λογαριασμών τάξεως δεν είναι υποχρεωτική για την επιχείρηση. Ωστόσο, προσφέρει πληρότητα και ακρίβεια στην παροχή πληροφοριών προς τους χρήστες και μεγάλη διευκόλυνση για τους ιθύνοντες, προκειμένου να παρακολουθούν όλες τις εκκρεμείς νομικές υποθέσεις της επιχείρησης.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΕΓΛΣ

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων
02. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	06. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και
03. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	07. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.
04. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί	08. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί.

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία

ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

1) Η επιχείρηση X στις 20/5/20XX παρέλαβε από την επιχείρηση X εμπορεύματα αξίας 2.000€ σε παρακαταθήκη, προκειμένου να τα πουλήσει σε τρίτους για λογαριασμό της, έναντι προμήθειας

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
20/5/20XX	01.02 εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη	2.000	
	05.02 δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη		2.000

2) Η επιχείρηση A στις 7/7/20XX έδωσε εγγυητική επιστολή καλής λειτουργίας των εμπορευμάτων της για ένα χρόνο σε έναν πελάτη της

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
7/7/20XX	02.14 εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής λειτουργίας εμπορευμάτων	1	
	06.04 κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής λειτουργίας εμπορευμάτων		1

1.2 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΕΝΝΟΙΩΝ

01. ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.00.00

01.00.01 κ.ο.κ

01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη

01.01.00

01.01.01 κ.ο.κ

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

01.02.00

01.02.000 Νήματα Α. Αντωνίου

01.02.01

01.02.001 κουβέρτες Γ. Γεωργίου

01.03 Αγαθά τρίτων για επεξεργασία (Ά ύλες)

01.03.00

01.03.01 κ.ο.κ

01.04 Αγαθά τρίτων για επεξεργασία (βοηθητικά υλικά)

01.04.00

01.04.01 κ.ο.κ

01.05 Αγαθά τρίτων για επεξεργασία (έτοιμα προϊόντα)

01.05.00

01.05.01 κ.ο.κ

.....

01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

01.99.00

01.99.01

Μια επιχείρηση είναι δυνατό να δεχτεί στις εγκαταστάσεις της περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν της ανήκουν, για διάφορους λόγους όπως πώληση ή φύλαξη εμπορευμάτων, είσπραξη συναλλαγματικών ή επιταγών για λογαριασμό τρίτων κ.ά. Με δεδομένο ότι τα στοιχεία αυτά δεν ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης, άρα δεν αποτελεί λογιστικό γεγονός η κατοχή τους, δεν είναι δυνατό να απεικονιστούν με λογαριασμούς ουσίας, επομένως η παρακολούθησή τους γίνεται με λογαριασμούς τάξεως.

Τα στοιχεία αυτά καταχωρίζονται στη χρέωση του λογαριασμού «01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία», ο οποίος συλλειτουργεί πάντοτε με τον πιστωτικό του αντίστοιχο «05 δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων».

1. Στο λογαριασμό 01, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 05 «δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων», παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για φύλαξη, για είσπραξη, σε παρακαταθήκη ή σε χρήση.

2. Ο λογαριασμός 01 χρεώνεται με την αξία των περιουσιακών στοιχείων τρίτων με πραγματική ή προϋπολογιστική ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών στοιχείων, με πίστωση του λογαριασμού 05, δηλαδή πιστώνεται όταν τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στο δικαιούχο ή σταματούν να βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας και χρέωση του λογαριασμού 05. Η πίστωση του λογαριασμού 01 γίνεται με την αξία αυτή ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο είχε χρεωθεί (ακύρωση εγγραφής χρεώσεως).

02. ΕΓΓΥΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ ΓΙΑ ΕΞΑΣΦΑΛΙΣΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΤΗΣ

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λπ.

02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων

με προμηθευτές

02.05 Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές συμμετοχής σε δημοπρασίες

02.06 Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές λήψεως προκαταβολών

02.07 Χορηγηθείσες εγγυητικές επιστολές καλής εκτελέσεως

02.08

02.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων

02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες

.....

02.19 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα

02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα

02.22

.....02.99

Η παροχή πίστωσης για μεγάλα χρηματικά ποσά δημιουργεί πολύ υψηλό κίνδυνο για τις επιχειρήσεις που την παρέχουν. Για τον λόγο αυτό, συχνά οι επιχειρήσεις ζητούν και παίρνουν εγγυήσεις από τους πελάτες τους. Το ίδιο μπορεί να συμβεί προκειμένου να εξασφαλιστεί η καλή εκτέλεση κάποιας κρίσιμης σύμβασης. Τέτοιες εγγυήσεις μπορούν να δοθούν με υποθήκη σε κάποιο ακίνητο, ενεχυρίαση γραμμάτων και επιταγών, παροχή εγγυητικών επιστολών από τράπεζες κ.ά.

Επειδή δεν υπάρχει μεταβίβαση κυριότητας στις παραπάνω περιπτώσεις, τα γεγονότα αυτά παρακολουθούνται λογιστικά με λογαριασμούς τάξεως. Με τον ίδιο τρόπο παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και από τις επιχειρήσεις που τις παρέχουν, δηλαδή με τη χρήση λογαριασμών τάξεως, αφού δεν αποτελούν λογιστικό γεγονός.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει η χορήγηση εγγυητικών επιστολών. Η χορήγηση τέτοιων επιστολών γίνεται από τράπεζες οι οποίες προηγουμένως ελέγχουν τα χρηματοοικονομικά στοιχεία της επιχείρησης υπέρ την οποίας εγγυούνται. Η έκδοση των επιστολών αυτών αυξάνει σημαντικά την πιστοληπτική ικανότητα των επιχειρήσεων και διευκολύνει τις οικονομικές συναλλαγές.

1. Ο λογαριασμός 02 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 06 «πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών», παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων της και καλής εκτέλεσής από τρίτους, συμβάσεων που συνδέονται με τους λογαριασμούς 02.00 «ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων» και 02.09 «άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων». Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται επιπλέον και οι εγγυήσεις και εμπράγματες ασφάλειες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για την εξασφάλιση υποχρεώσεών της και καλής εκτέλεσής από αυτή συμβάσεων που συνδέονται με τρίτους λογαριασμοί 02.10 «παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων» 02.19 «άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων».

2. Στο λογαριασμό 02 παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα τα οποία δε βρίσκονται στα χαρτοφυλάκια της οικονομικής μονάδας, επειδή, είτε έχουν προεξοφληθεί, είτε έχουν μεταβιβαστεί με οπισθογράφιση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας (λογ. 31.04, 31.05, 31.11 και 31.12).

Η ένταξη των μεταβιβασμένων και προεξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων στο λογαριασμό 02, αντί του λογαριασμού 04, γίνεται επειδή από την οπισθογράφιση των γραμματίων αυτών απορρέει νομική ευθύνη της οικονομικής μονάδας (εγγύηση πληρωμής).

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

Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των παραπάνω κατηγοριών (π.χ. εγγυήσεων), η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

03. ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΗΣ ΦΥΣΕΩΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ, ΚΑΤΑ ΤΟ ΑΝΕΚΤΕΛΕΣΤΟ ΜΕΡΟΣ ΤΟΥΣ.

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

03.00

03.01

03.02 κ.ο.κ

Για την επίτευξη των στόχων τους οι επιχειρήσεις προχωρούν στη σύναψη διαφόρων συμβάσεων με τρίτους οι οποίες είναι κατά κανόνα αμφοτεροβαρείς, δηλαδή προκύπτουν από αυτές για τα συμβαλλόμενα μέρη ταυτόχρονα δικαιώματα και υποχρεώσεις.

Παραδείγματα τέτοιων συμβάσεων αποτελούν η πώληση αγαθών και υπηρεσιών, η δανειοδότηση, η εκμίσθωση κ.ά. Η παρουσίαση αυτών των συμβάσεων στις λογιστικές καταστάσεις δεν είναι πάντοτε εύκολη, αφού συχνά προηγούνται των οικονομικών συναλλαγών που αφορούν, και οι οποίες θα καταγραφούν όταν και μόνο συμβούν.

Σε πολλές περιπτώσεις οι πληροφορίες σχετικά με τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από αυτές τις αμφοτεροβαρείς συμβάσεις είναι μεγάλης σημασίας για την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Η απεικόνιση της σύμβασης μπορεί να γίνει με τη χρησιμοποίηση του ζεύγους λογαριασμών τάξεως «Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις» και «υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις», μέχρι τη στιγμή της δημιουργίας του λογιστικού γεγονότος.

Ο λογαριασμός 03 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 07 «Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις».

Με την μεταβίβαση συναλλαγματικής με ενυπόγραφη δήλωση πλήρους δικαίου μεταβιβάζεται η κυριότητα του τίτλου στο νέο κομιστή. Αντίθετα, δεν μεταβιβάζεται η κυριότητα όταν ο τίτλος αναφέρεται ως «αξία προς είσπραξη» ή «αξία εις ενέχυρο» τότε στις περιπτώσεις αυτές δεν γίνεται χρήση λογαριασμών τάξεως.

Με την αμφοτεροβαρή σύμβαση δημιουργούνται δικαιώματα και υποχρεώσεις για καθένα από τα συμβαλλόμενα μέρη. Είναι κυρίως ένα είδος συμβάσεως που συναντάμε στις συναλλαγές μιας οικονομικής μονάδας.

Για παράδειγμα γεγονότα, όπως αγοραπωλησία, δανειακή σχέση, εκμίσθωση ή μίσθωση πράγματος, είναι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις.

Δεν απεικονίζονται όλες οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις λογιστικώς με λογαριασμούς τάξεως. Στο μεγαλύτερο μέρος των περιπτώσεων, η λογιστική τους απεικόνιση στους ουσιαστικούς λογαριασμούς είναι ικανοποιητική. Όταν υπάρχει όμως περίπτωση για συμβάσεις υπό προθεσμία ή ενδεχομένως υπό αίρεση, τότε επιβάλλεται η λογιστική απεικόνιση των δημιουργημένων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων εφόσον υπάρχουν οι προϋποθέσεις μιας βέβαιης ή πιθανής ουσιαστικής μεταβολής της περιουσίας στο μέλλον.

Η παρακολούθηση αυτή γίνεται με ζεύγη λογαριασμών τάξεως ένα ζεύγος για κάθε ομοειδή κατηγορία αμφοτεροβαρών συμβάσεων δηλαδή ο χρεωστικός λογαριασμός απεικονίζει τα δικαιώματα και ο πιστωτικός τις υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν από τη σύμβαση αυτή.

Το ΕΓΛΣ περιορίζεται στο να αποδείξει την ανάγκη αυτή καθιστώντας υποχρεωτικούς τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 03 «Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις» και 07 «Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις», χωρίς να προχωράει στη

δευτεροβάθμια ανάλυση αυτών την οποία αφήνει ελεύθερη προς τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

Ο πρώτος λογαριασμός χρεώνεται ενώ ο δεύτερος πιστώνεται αντίστοιχα με την αξία πραγματική ή προϋπολογιστική κάθε μη εκτέλεση αμφοτεροβαρούς συμβάσεως.

Αντίστροφη εγγραφή γίνεται:

- κατά την ολική εκτέλεση της συμβάσεως, για το σύνολο της αξίας της
- κατά την τμηματική εκτέλεση της συμβάσεως, για την αξία του εκτελεσθέντος τμήματος
- κατά την ματαίωση ολικής εκτελέσεως της συμβάσεως, για το σύνολο της αξίας της
- κατά την ματαίωση μέρους της συμβάσεως, για την αξία του ματαιωθέντος τμήματος.

Οι λογαριασμοί αυτοί με τα υπόλοιπά τους θα απεικονίζουν τις ανεκτέλεστες συμβάσεις ή τα ανεκτέλεστα τμήματα αυτών.

04. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

04.00 Επιχορηγήσεις

04.00.000 επιχορηγήσεις Ν. 1892/90

04.01 Χρήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας εταιριών

04.00.010 χρήση ακινήτου ιδιοκτησίας εταιρών

04.90 επιστροφές εισαγωγών από άλλο κράτος

04.90.001 επιστροφές εισαγωγών από το εξωτερικό (τρίτες χώρες) που γίνονται προς τρίτες χώρες

04.90.002 επιστροφές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων χωρίς ΕΦΚ που γίνονται προς άλλα Κράτη-Μέλη

Ο λογαριασμός 04 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης.

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθείτε η αφορολόγητη υπεραξία εξαιτίας συγχώνευσης ή μετατροπής της επιχείρησης, των δικαιωμάτων για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, όπως και των τυχόν μετοχών επικαρπίας της επιχείρησης που κυκλοφορούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας, πχ για τα αναπτυξιακά κίνητρα ή για τις ανώνυμες εταιρίες, που ισχύουν κάθε φορά.

Το ΕΓΛΣ καθορίζει ότι «ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα αποφασίζει ότι απεικονίζει στους οικείους υπό λογαριασμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (για παράδειγμα λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες) με πίστωση του λογαριασμού 08, και πιστώνεται όταν σταματάει να υπάρχει το ενδιαφέρον παρακολούθησως των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08»

05. ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη

05.00.00

05.00.01 κ.ο.κ

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.01

05.01.01κ.ο.κ

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

05.02.00

05.02.01 κ.ο.κ

05.03 Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία (ά ύλες)

05.03.00

05.03.01 κ.ο.κ

05.04 Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία (βοηθητικά υλικά)

05.04.00

05.04.01 κ.ο.κ

05.05 Δικαιούχοι αγαθών τρίτων για επεξεργασία (έτοιμα προϊόντα)

05.05.00

05.05.01 κ.ο.κ

.....

05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων τρίτων

05.99.00

05.99.01 κ.ο.κ

Ο λογαριασμός 05 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 01 και ισχύουν όσα καθορίζονται για τον λογαριασμό 01.

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

06.00 Δικαιούχοι ενέχυρων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων

06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.03.000 Κ. Καλλίας/Εγγυητικές επιστολές ΕΤΕ

06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων

06.05 Δικαιούχοι εγγυητικών επιστολών συμμετοχής σε δημοπρασίες

06.06 Δικαιούχοι επιστολών λήψεως προκαταβολών

06.07 Δικαιούχοι εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως

06.08

06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων

06.10 Παραχωρήσεις ενέχυρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων

06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων

.....

06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.20 Προεξοφλήσεις γραμμάτων εισπράξεων

06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμμάτων εισπρακτέων

Ο λογαριασμός 06 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 02 και ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 02.

07. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

07.00

07.01

07.02 κ.ο.κ

Ο λογαριασμός 07 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 03 και ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 03.

08. ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

08.00 Επιχορηγήσεις

08.00.000 Επιχορηγήσεις Ν.1892/90

08.01 Χρήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας εταιρών

08.01.010 Χρήση ακινήτου ιδιοκτησίας εταιρού

08.90 Επιστροφές εισαγωγών από άλλο κράτος

08.90.001 Επιστροφές εισαγωγών από το εξωτερικό (τρίτες χώρες) που γίνονται προς τις χώρες αυτές

08.90.002 Επιστροφές ενδοκοινοτικών απαιτήσεων χωρίς ΕΦΚ που γίνονται προς άλλα κράτη-μέλη

08.90.003 Επιστροφές ενδοκοινοτικών απαιτήσεων με ΕΦΚ που γίνονται προς άλλα κράτη-μέλη.

Ο λογαριασμός 08 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 04 και ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 04.

09. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Η ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

Στον λογαριασμό 09 εντάσσονται οκτώ πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, που χαρακτηρίζονται με τριψήφιο κωδικό αριθμό από 091 ως 098, οι οποίοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν προαιρετικά για την παρακολούθηση των λογαριασμών τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων στα οποία δεν έχει μεταβιβαστεί η λογιστική αυτοτέλεια. Οι τίτλοι των λογαριασμών αυτών όπως και η ανάλυσή τους στις κατώτερες βαθμίδες, βρίσκονται σε πλήρη αντιστοιχία-ανάλυση με τους πρωτοβάθμιους 01 έως 08 δηλαδή:

090 δεν χρησιμοποιείται

091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 01)

092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 02)

093 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΔΙΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 03)

094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 04)

095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 05)

096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ
(ανάπτυξη αντίστοιχη λογαριασμού 06)

097 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 07)

098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 08)

Παράδειγμα απεικόνισης με λογαριασμούς τάξης αγαθών κυριότητας τρίτων, που βρίσκεται στις αποθήκες της επιχείρησης (όταν δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης θεωρημένης αποθήκης) .

Στις 8/9 η εμπορική εταιρία "ΕΨΙΛΟΝ" Α.Ε. πουλάει στον πελάτη της Β. Βήτα 500 κιλά νήμα προς 1000 δρχ. το κιλό «επί πιστώσει», με τη συμφωνία το εμπόρευμα αυτό να παραμείνει στην αποθήκη της εταιρίας μέχρι να αποκτήσει ο Β. Βήτα δικό του χώρο για να τα μεταφέρει εκεί. Το εμπόρευμα αυτό μεταφέρθηκε στην αποθήκη του Β. Βήτα στις 20/1 του επόμενου έτους, οπότε εισπράχθηκε και το αντίστοιχο ποσό κατά τα συμφωνηθέντα.

Ζητείται: Να περιγραφούν αναλυτικά όλα τα γεγονότα και οι ενέργειες από τις 8/9 μέχρι τις 20/1 του επόμενου έτους.

ΛΥΣΗ

Η εμπορική εταιρία ΕΨΙΛΟΝ Α.Ε. πουλάει 500 κιλά νήμα στον Β. Βήτα. Για την πώληση αυτή, ο λογιστής της εταιρίας εκδίδει ένα τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής. Επειδή το εμπόρευμα θα παραμείνει στην εταιρία, πάνω στο τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής γράφεται και η ένδειξη «το εμπόρευμα παραμένει στην αποθήκη της εταιρίας μας προς φύλαξη». Δηλαδή το τιμολόγιο πώλησης- δελτίο αποστολής εκδίδεται ως εξής: Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής Νο 15 Ημερομηνία 8/9/19... Ώρα 11:20 Εκδότης ΕΨΙΛΟΝ ΑΕ Διεύθυνση Μεσολογγίου 19 με ΑΦΜ 123456789 Πελάτης Β. Βήτα Διεύθυνση Κύπρου 10 με ΑΦΜ 222222222

α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	ποσότητα	τιμή	αξία
1	Νήμα λευκό ΦΠΑ 18%	κιλά	500	1.000	500.000 90.000
	Σύνολο Το εμπόρευμα παραμένει στην αποθήκη της εταιρίας μας προς φύλαξη.				590.000

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

A) Το πρωτότυπο του τιμολογίου πώλησης- δελτίο αποστολής, στέλνεται ταχυδρομικός ή «δια χειρός» στον Β. Βήτα. Με το δευτερότυπο του ίδιου τιμολογίου – δελτίου αποστολής, ο λογιστής της ΎΨΙΛΟΝ Α.Ε. προβαίνει στην παρακάτω εγγραφή πώλησης ως εξής

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.9 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.020_Β. Βήτα	590.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.018 Πωλήσεις χονδρικός με 18%		500.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.118 ΦΠΑ πωλήσεις με 18%		90.000
Τιμολόγιο-δελτίο αποστολής Νο 15 8/9		

B) Με παραστατικό το ίδιο τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της εταιρίας ΎΨΙΛΟΝ Α.Ε., γίνεται και μια εγγραφή με λογαριασμούς τάξης, μόνο με τα κιλά, που εννοείται ότι δραχμοποιούνται με 1 δρχ.(1.000 κιλ.χ1 δρχ.=1.000)

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 8/9 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		
01.02.005 Νήματα του Β. Βήτα για φύλαξη	1.000	
05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		
05.02.005 Νήματα του Β. Βήτα για φύλαξη		1.000
Τιμολόγιο-δελτίο αποστολής Νο 15 8/9		

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Αν ο Β. Βήτα τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας, τότε με το πρωτότυπο του πιο πάνω τιμολογίου – δελτίο αποστολής προβαίνει στην εξής λογιστική εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 8/9ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.018 αγορές χρήση με 18%	500.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.018 ΦΠΑ αγορών με 18%	90.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.060 ΕΨΙΛΟΝΑΕ		590.000
Τιμολόγιο- δελτίο αποστολής Νο 15 8/9		

Για το γεγονός ότι το παραπάνω εμπόρευμα βρίσκεται στις αποθήκες της εταιρίας ΕΨΙΛΟΝΑ.Ε., στα βιβλία του Β. Βήτα δεν γίνεται καμία λογιστική εγγραφή.

1.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΚΑΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

Για την έκδοση του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του ν.2238/1994, και που αφορά τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε των οποίων οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008, προ απαιτείται η υποχρέωση των επιχειρήσεων να καταχωρούν σε λογαριασμούς τάξεως τα ποσά των φορολογικών αναμορφώσεων σε μηνιαία τουλάχιστον βάση (από 1/1/2012 σύμφωνα με την απόφαση με αριθμό. πρωτ. ΔΗΜΕΣ 1156477 ΕΞ 16.11.2011).

Ο προσδιορισμός των φορολογικών αναμορφώσεων των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, θα πρέπει να προκύπτει αναλυτικά από τα τηρούμενα βιβλία. Ο προσδιορισμός και η οριστικοποίηση των αναμορφώσεων πρέπει να γίνεται είτε άμεσα από τους καταχωρητές των εγγραφών ή το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα (άρθρο 2, της ΠΟΛ.1159/22.7.2011).

Αν και είναι δυνατόν να υπάρξουν διαφορετικοί λογιστικοί χειρισμοί ένας πιθανός και ευέλικτος τρόπος καταχώρησης των πληροφοριών για τη φορολογική αναμόρφωση θα πρέπει να έχει τα εξής χαρακτηριστικά :

α) Χρησιμοποιούνται οι πρώτοι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί (Γνωμ. 243/2162/1995).
β) Η τρίτη, τέταρτη και πέμπτη βαθμίδα των κατωτέρω λογαριασμών είναι ίδια με τις τρεις πρώτες βαθμίδες των λογαριασμών ουσίας (κυρίως ομάδα 6), ώστε να επιτυγχάνεται ευκολότερα ο έλεγχος της ορθής καταχώρησης.

γ) Στο τέλος της χρήσεως γίνεται συγκέντρωση σε έναν λογαριασμό (04.96.99), ώστε να απεικονίζεται λογιστικά η ζητούμενη «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ».

δ) Προτείνονται οι λογαριασμοί να ταξινομηθούν σε περιπτώσεις ειδικών καταστάσεων φορολογικής αναμόρφωσης.

- 04.96.XX.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

- 04.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος.

- 04.96.91 Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών.

Τροποποιήσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε Εταιρείας θα μπορούσαν να γίνουν ως εξής:

α) Οι λογαριασμοί τάξεως να είναι τεταρτοβάθμιοι και να ταυτίζονται μόνο με τον πρώτο και δεύτερο βαθμό των λογαριασμών ουσίας ή

β) Οι λογαριασμοί να είναι τεταρτοβάθμιοι και ο τέταρτος βαθμός να έχει τέσσερα ψηφία, εκ των οποίων τα δύο πρώτα να αντιστοιχούν στο δευτεροβάθμιο της ουσίας και τα δύο τελευταία ψηφία να αντιστοιχούν στο τριτοβάθμιο της ουσίας.

Επίσης ένας τρόπος λογιστικής απεικόνισης είναι ο εξής:

Να γίνεται απευθείας καταχώρηση στους λογαριασμούς 04.96.99 Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης και 08.96.99 Αποτέλεσμα φορολογικής αναμόρφωσης, οι οποίοι αναπτύσσονται κατωτέρω, ανάλογα με την ταξινόμηση που προβλέπεται από την «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ».

Αν και ο τρόπος αυτός, είναι πιο γρήγορος δημιουργεί δυσκολίες στις ελεγκτικές επαληθεύσεις (εσωτερικές και εξωτερικές). Συμπερασματικά θεωρούμε ότι η αντιστοίχιση των λογαριασμών εξόδων ουσίας με τους λογαριασμούς Τάξεως που πρέπει να ακολουθήσει η κάθε επιχείρηση, εξαρτάται από τη δομή του λογιστικού σχεδίου που ακολουθεί, το μέγεθος της, τις μηχανογραφικές δυνατότητες και την διάρθρωση του Λογιστηρίου της.

Σε περίπτωση αλλαγών στην «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ», σχετικά με την ταξινόμηση των λογιστικών αναμορφώσεων πρέπει να γίνουν και οι ανάλογες τροποποιήσεις στην κωδικοποίηση των λογαριασμών.

Για όσες εταιρίες η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέχρι 31.12.15 και είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 82 του Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) δεν υποχρεούνται στην καταχώρηση σε λογαριασμούς τάξεως ως ανωτέρω, αλλά αντί αυτού παράγουν αναλυτικό ηλεκτρονικό αρχείο των δαπανών αυτών, το οποίο διαφυλάττουν οι ίδιες και ο Νομικός Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο.

ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Στο κατώτερο υπόδειγμα έχουν καταγραφεί οι περιπτώσεις λογαριασμών για τους οποίους τίθεται θέμα φορολογικής αναμόρφωσης. Σε περίπτωση που θα χρειαστούν και άλλοι λογαριασμοί, η ανάπτυξη γίνεται αναλόγως.

Α) ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

04.96 Πληροφορίες για τα ποσά της Φορολογικής αναμόρφωσης.

04.96.20 Εμπορεύματα- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη :

.....
04.96.20.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

04.96.20.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 20, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.20.99.02 Δαπάνες του λογαριασμού 20, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.20.99.03 Δαπάνες του λογαριασμού 20 από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς- Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.20.99.04 Τριγωνικές συναλλαγές (περίπτωση του Ν.2238/1994 παρ.1, παρ. γ
.....

04.96.20.99.98 Λοιπές δαπάνες του λογαριασμού 20, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά
.....

04.96.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας-Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.
(ανάπτυξη όπως του λογαριασμού 04.96.20)
.....

04.96.25 Αναλώσιμα υλικά- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα
(ανάπτυξη όπως του λογαριασμού 04.96.20)
.....

04.96.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.
(ανάπτυξη όπως του λογαριασμού 04.96.20)
.....

04.96.28 Είδη συσκευασίας-Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα

(ανάπτυξη όπως του λογαριασμού 04.96.20)

.....
04.96.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρου ανάπτυξη:

.....
04.96.60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

04.96.60.02.00 Είδη ενδύσεων

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60.02.00 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.01 Έξοδα στεγάσεως

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60.02.01 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου-εστιατορίου

(αντιστοιχίζεται με το λογαριασμό 60.02.02 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60.02.03 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.04 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με το λογαριασμό 60.02.04 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60.02.05 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.06 Ασφαλιστικά προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με το λογαριασμό 60.02.06 της Γενικής Λογιστικής)

04.96.60.02.07 Αξία χορηγήσεων αποθεμάτων

(αντιστοιχίζεται με το λογαριασμό 60.02.07 της Γενικής Λογιστικής)

.....
04.96.60.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

(εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.60.00-98)

Σημείωση: Με τους προτεινόμενους λογαριασμούς {Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης} προσπαθούμε να καλύψουμε περιπτώσεις εκείνες που είτε απαιτείται η πληροφορία για την συμπλήρωση της {ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ} (π.χ. δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.) είτε η έκπτωση ή μη φορολογικά της δαπάνες κρίνεται στο τέλος της χρήσης, είτε απαιτούν ειδικό τρόπο υπολογισμού).

04.96.60.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 60, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.60.99.02 Δαπάνες του λογαριασμού 60, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.60.99.03 Δαπάνες του λογαριασμού 60, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.60.99.04 Μισθοί και κάθε είδους απολαβές εταιρών ή μελών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. ΚΛΠ. Δεν αναγνωρίζονται.

04.96.60.99.05 Δαπάνες μισθοδοσίας που δεν αναγνωρίζονται λόγω μη κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό

04.96.60.99.06 δαπάνες μισθοδοσίας που δεν αναγνωρίζονται λόγω μη υπαγωγής σε ασφαλιστικές εισφορές

.....

04.96.60.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 60 που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.61 αμοιβές και έξοδα τρίτων-φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

04.96.61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

.....

04.96.61.00.03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών - μελετητών –ερευνητών

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 61.00.03 της Γενικής Λογιστικής)

.....

04.96.61.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.61.00 – 98)

04.96.61.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 61, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.61.99.02 Δαπάνες του λογαριασμού 61, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.61.99.03 Δαπάνες του λογαριασμού 61, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες.

04.96.61.99.04 Μισθοί και κάθε είδους απολαβές εταιρών ή μελών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. κλπ. δεν αναγνωρίζονται.

.....
04.96.61.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 61, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.62 Παροχές τρίτων– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....
04.96.62.03 Τηλεπικοινωνίες

04.96.62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά

.....
04.96.62.04 Ενοίκια

.....
04.96.62.04.03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων.

04.96.62.04.10 Ενοίκια χρονομεριστικής μισθώσεως Ν. 1652/1986.

.....
04.96.62.05 Ασφάλιστρα

.....
04.96.62.05.01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων

.....
04.96.62.07 Επισκευές και συντηρήσεις

04.96.62.07.03 Μεταφορικών μέσων

.....
04.96.62.98 Λοιπές παροχές τρίτων

04.96.62.98.03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας

04.96.62.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.62.00 – 98)

04.96.62.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 62, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.62.99.02 Δαπάνες του λογαριασμού 62, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.62.99.03 Δαπάνες του λογαριασμού 62, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες.

04.96.62.99.04 Αναλογία οικοπέδου στα Ενοίκια Leasing ακινήτου

.....

04.96.62.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 62, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.63 Φόροι – Τέλη– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

04.96.63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

.....

04.96.63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

04.96.63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

.....

04.96.63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη

.....

04.96.63.98.02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

.....

04.96.63.98.08 ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

04.96.63.98.08.09 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

.....

04.96.63.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.63.00 – 98)

04.96.63.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 63, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.63.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 63, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.64 Διάφορα έξοδα– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.64.00 Έξοδα μεταφορών

04.96.64.00.00 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα - λιπαντικά - διόδια) ιδιοκτητών μεταφορικών μέσων

.....

04.96.64.01 Έξοδα ταξιδιών

04.96.64.01.00 Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού

04.96.64.01.01 Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού

04.96.64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

04.96.64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

04.96.64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση

04.96.64.02.02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

04.96.64.02.03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως

04.96.64.02.04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

04.96.64.02.05 Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων

04.96.64.02.06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας

04.96.64.02.07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων

.....

04.96.64.02.10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων

.....

04.96.64.02.99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως

04.96.64.03 Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων

04.96.64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού

04.96.64.03.01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού

.....

04.96.64.06 Δωρεές - Επιχορηγήσεις

04.96.64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς

04.96.64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς

04.96.64.06.02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

.....

04.96.64.06.98 Λοιπές δωρεές

04.96.64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις

.....

04.96.64.11 Διαφορές αποτιμήςσεως συμμετοχών και χρεογράφων

.....

04.96.64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

.....

04.96.64.98 Διάφορα έξοδα

.....

04.96.64.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.64.00 – 98)

04.96.64.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 64, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.64.99.02 Δαπάνες του λογαριασμού 64, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.64.99.03 Δαπάνες του λογαριασμού 64, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

.....

04.96.64.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 64, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.65 Τόκοι και συναφή έξοδα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....

04.96.64.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.65.00 – 98)

04.96.64.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 65, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.65.99.04 Τόκοι δανείων για χρήση αγοράς μετοχών.

04.96.65.99.05 Τόκοι δανείων σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

04.96.65.99.06 Τόκοι δανείων τα οποία δεν χρησιμοποιήθηκαν παραγωγικά.

.....

04.96.65.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 65, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....

04.96.66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

04.96.66.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

.....
04.96.66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

04.96.66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

.....
04.96.66.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.66.00 – 98)

.....
04.96.66.99.02 Αποσβέσεις από αγορές παγίων, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.62.99.03 Αποσβέσεις από αγορές παγίων, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες.

04.96.66.99.04 Αποσβέσεις επιπλέον των κανονικών

04.96.66.99.05 Αποσβέσεις για τις οποίες έχει απολεστεί το δικαίωμα φορολογικής έκπτωσης.

.....
04.96.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

.....
04.96.68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων

.....
04.96.68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

.....
04.96.69 Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

04.96.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

04.96.81.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

04.96.81.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

04.96.81.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

04.96.81.00.03 Κλοπές - Υπεξαιρέσεις

.....

04.96.81.00.05 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

.....

04.96.81.00.11 Φόρος επί υπεραξίας αναπροσαρμογής ακινήτων

.....

04.96.81.00.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα

04.96.81.02 Έκτακτες ζημίες

04.96.81.02.00 Ζημίες από εκποίηση ακινήτων

.....

04.96.81.02.03 Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων

.....

04.96.81.02.06 Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις

04.96.81.02.07 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων

04.96.81.02.08 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων

.....

04.96.81.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.81.00 – 98)

04.96.81.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 81, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....
04.96.81.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 81, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.82 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

04.96.82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

04.96.82.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

04.96.82.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

04.96.82.00.03 Κλοπές - Υπεξαირέςεις

04.96.82.00.04 Φόροι και τέλη προηγούμενων χρήσεων

.....
04.96.82.00.06 Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων χρήσεων

.....
04.96.82.00.09 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογαριασμού 56.01

.....
04.96.82.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης (εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.81.00 – 98)

04.96.82.99.01 Δαπάνες του λογαριασμού 82, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....
04.96.82.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογαριασμού 82, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

04.96.83.10.18 Προβλέψεις για κάλυψη ζημίας από συμμετοχή σε κοινοπραξία ή ο.ε. ή ε.ε.

04.96.83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

.....

04.96.83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

.....

04.96.83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

.....

04.96.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

(Προτείνεται ανάπτυξη, αντίστοιχη του λογαριασμού 04.96.66)

.....

04.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος.

(Προτείνεται ανάπτυξη κατά κατηγορία τεκμαρτού εσόδου)

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.90.01 Τεκμαρτοί Τόκοι δανείων

.....

04.96.90.02 Τεκμαρτή διαφορά από πώληση ακινήτων

.....

04.96.90.03 Μη διενέργεια αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις

.....

04.96.90.04 Υπόλοιπο μη χρησιμοποιημένων προβλέψεων για απαιτήσεις (ανά πενταετία)

.....

04.96.90.05 Αναλογία δαπανών στα αφορολόγητα έσοδα

04.96.90.06 Φορολογική αναμόρφωση, λόγω εφαρμογής του

(Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.60.99.04 και 04.96.61.99.04)

04.96.99.03 Δωρεές – Χορηγίες

(Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.64.06.XX)

04.96.99.04 Ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλιση ζωής προσωπικού (Με πίστωση του λογαριασμού 04.96.60.02.06)

04.96.99.05 Δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.62.04.03, 04.96.62.05.01, 04.96.62.07.03, 04.96.63.03.00, 04.96.64.00.00, 04.96.66.03.01)

04.96.99.06 Τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά που δεν αναγνωρίζονται (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.65.XX)

04.96.99.07 Φόροι – Τέλη που δεν αναγνωρίζονται (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.63.98)

04.96.99.08 Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων (πλέον των νόμιμων) (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.66.99.04-05)

04.96.99.09 Δαπάνες διαφήμισης (μη καταβολή του διαφημιστικού τέλους υπέρ Ο.Τ.Α. κ.τ.λ.) (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.91.01)

04.96.99.10 Μισθώματα σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτων (κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου) (Με πίστωση του λογαριασμού 04.96.62.99.04)

04.96.99.11 Αναμόρφωση δαπανών λόγω ύπαρξης αφορολογήτων εσόδων (Με πίστωση του λογαριασμού 04.96.90.05)

04.96.99.12 Έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς (που ανήκουν στην επιχείρηση (περιορισμός στο 50% και ανάλογα με τον αριθμό των

απασχολουμένων υπαλλήλων και εταίρων) (Με πίστωση του λογαριασμού 04.96.62.03.00)

04.96.99.13 Ποινικές ρήτρες, πρόστιμα και χρηματικές ποινές (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.81.00.00-02, 04.96.82.00.00-02)

04.96.99.14 Καταβολή αποζημιώσεων μη αναγγελία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Με πίστωση του λογαριασμού 04.96.91.02)

04.96.99.15 Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ. (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.XX.99.01)

04.96.99.16 Παροχές σε χρήμα ή σε είδος προς εργαζόμενους (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.60.02.XX εκτός του λογαριασμού 04.96.60.02.06)

04.96.99.17 Παραλαβή αγαθών από τρίτο πρόσωπο σε σχέση με αυτόν που τιμολογεί εφόσον βρίσκεται εκτός Ελλάδος (Με πίστωση των λογαριασμών 04.96.2X.99.04)

04.96.99.18 Λοιπές δαπάνες [Με πίστωση των λογαριασμών όλων των υπόλοιπων λογαριασμών, οι οποίοι παραμένουν ανοιχτοί, μετά τις μεταφορές στους λογαριασμούς (04.96.99.01 -17)] άρθρου 39 του Ν. 2238/1994

.....

04.96.91 Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών (εφόσον δεν καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς 04.96.64 και 04.96.81-82)

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.91.01 Δαπάνες διαφήμισης – Μη απόδοση διαφημιστικού τέλους.

.....

04.96.91.02 Αποζημιώσεις – Μη υποβολή δήλωσης

.....

04.96.91.03 Δωρεές – Χορηγίες (περιορισμός μέχρι 10% των κερδών)

.....

04.96.98 Διορθώσεις ποσών λογιστικής αναμόρφωσης.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.98.01 Δαπάνες κινητής τηλεφωνίας (π.χ. σε περίπτωση που τα κινητά τηλέφωνα είναι περισσότερα από τον αριθμό του προσωπικού)

.....

04.96.98.99 Λοιπές διορθώσεις - τακτοποιήσεις

.....

04.96.99 Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη, σύμφωνα με τα ζητούμενα στοιχεία της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ».

Στους λογαριασμούς αυτούς θα μεταφέρονται στο τέλος της χρήσης κατά περίπτωση οι λογαριασμοί 04.96.20 -04.96.98, ώστε η «Κατάσταση» αυτή να απεικονίζεται λογιστικά:

Στην απόφαση ΠΟΛ.1235/24.11.2011 με θέμα «Οδηγίες συμπλήρωσης κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης», ορίζεται ότι: «... Σημειώνεται ότι η παραπάνω κατάσταση θα υποβληθεί υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής θα ορισθεί με νεότερη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όταν αναρτηθεί η νεότερη, πιο πλήρης και αναλυτική εφαρμογή από την Γ.Γ.Π.Σ., για διευκόλυνση όλων των φορολογουμένων».

Σε περίπτωση αλλαγών στην «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ», σχετικά με την ταξινόμηση των λογιστικών αναμορφώσεων πρέπει να γίνουν και οι ανάλογες τροποποιήσεις στην κωδικοποίηση των λογαριασμών.

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

Η ανάπτυξη τους γίνεται αναλογικά, με τους αντίστοιχους χρεωστικούς λογαριασμούς (04.96) και πιστώνονται όταν γίνεται χρέωση των πρώτων.

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

08.96 Συγκέντρωση Πληροφοριών για τα ποσά της Φορολογικής αναμόρφωσης.

Παρατίθενται ενδεικτικά οι εξής λογαριασμοί:

08.96.20 Εμπορεύματα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

.....

08.96.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες

.....

08.96.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

.....
08.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος

.....
08.96.91 Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών

.....
08.96.98 Διορθώσεις ποσών λογιστικής αναμόρφωσης

.....
08.96.99 Αποτέλεσμα φορολογικής αναμόρφωσης (Κλείνει στο τέλος της χρήσης με την μεταφορά όλων των υπολοίπων των λογαριασμών 08.96.XX σε αυτόν).

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

α) Εγγραφές κατά την διάρκεια της χρήσης

Κατά την αρχική καταχώρηση του λογιστικού γεγονότος, η οποία γίνεται με την εγγραφή στους λογαριασμούς ουσίας, ή μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα, χρεώνεται ένας από τους λογαριασμούς 04.96.60.XX.XX έως 04.96.83.XX.XX με πίστωση ενός από τους λογαριασμούς 08.96.60.XX.XX έως 08.96.83.XX.XX.

Η καταχώρηση στην χρέωση γίνεται με βάση τον τριτοβάθμιο λογαριασμό του εξόδου της γενικής λογιστικής.

Παράδειγμα 1: Καταχωρούνε στους λογαριασμούς ουσίας (π.χ. με χρέωση του λογαριασμού 60.02.03) ένα τιμολόγιο εξόδου για ψυχαγωγία του προσωπικού, το οποίο δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

Τότε στους λογαριασμούς Τάξεως διενεργούμε την κάτωθι λογιστική εγγραφή έως την οριστικοποίηση των εγγραφών του μήνα):

Χρέωση: 04.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

Πίστωση: 08.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

Παράδειγμα 2: Καταχωρούμε στους λογαριασμούς ουσίας (με χρέωση του λογαριασμού 62.03.00) ένα τιμολόγιο εξόδου για κινητή τηλεφωνία, το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά καταρχήν κατά 50%.

Τότε στους λογαριασμούς Τάξεως διενεργούμε την κάτωθι λογιστική εγγραφή, (κατά το μέρος που δεν εκπίπτει, δηλαδή το 50% της δαπάνης):

Χρέωση: 04.96.62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά

Πίστωση: 08.96.62.03.00 Τηλεφωνικά – Τηλεγραφικά

Παράδειγμα 3: καταχωρούμε στους λογαριασμούς ουσίας (με χρέωση του λογαριασμού 62.07.03) ένα τιμολόγιο εξόδου (π.χ. επίσκεψη Ε.Ι.Χ, με κυβισμό 2.000 κ.ε.), το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά, κατά ποσοστό σύμφωνα με τον κυβισμό του Ε.Ι.Χ.

Τότε στους λογαριασμούς Τάξεως διενεργούμε την κάτωθι λογιστική εγγραφή, (κατά το μέρος που δεν εκπίπτει, δηλαδή το 65% της δαπάνης):

Χρέωση: 04.96.62.07.03 Επίσκευές και συντηρήσεις Ε.Ι.Χ

Πίστωση: 08.96.62.07.03 Επίσκευές και συντηρήσεις Ε.Ι.Χ

Σημείωση:

Για τα Ε.Ι.Χ, χρειάζεται να έχουμε την πληροφόρηση της συνολικής δαπάνης για τα Ε.Ι.Χ κάτω των 1.600 κ.ε. και για τα Ε.Ι.Χ άνω των 1.600 κ.ε.. Αυτό μπορεί να γίνει με χωριστούς λογαριασμούς στην ομάδα 6 ή στους Τάξεως χρησιμοποιώντας κάποιους από τους λογαριασμούς του «04.96.62.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης».

β) Εγγραφές που κατά κύριο λόγο γίνονται στο τέλος της χρήσης.

Συνήθως στο τέλος της χρήσης θα πρέπει να γίνονται οι κάτωθι εγγραφές:

β1) Περιπτώσεις μη φορολογικής αναγνώρισης της αγοράς αποθεμάτων.

Οι περιπτώσεις μη φορολογικής αναγνώρισης τέτοιων δαπανών είναι σπάνιες και κυρίως υπάρχουν εφόσον έχουν εφαρμογή, οι διατάξεις του άρθρου 51B «Πληρωμές σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη συνεργάσιμων κρατών ή κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς του Ν. 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Με την λογιστική εγγραφή χρεώνεται ένας από τους λογαριασμούς 04.96.2X.99.02-03 με πίστωση των λογαριασμών 08.96.2X.99.02-03.

β2) Περιπτώσεις τεκμαρτών εσόδων και λοιπές περιπτώσεις.

Οι περιπτώσεις τέτοιων φορολογικών αναμορφώσεων συνήθως ανακύπτουν κατά το κλείσιμο της χρήσης και αφορούν τις κάτωθι περιπτώσεις:

1) Τεκμαρτοί Τόκοι δανείων.

(αφορά περιπτώσεις δανείων που έχει δώσει η επιχείρηση, και υπόκεινται σε τεκμαρτούς τόκους)

2) Τεκμαρτή διαφορά από πώληση ακινήτων.

(αφορά τις περιπτώσεις πώλησης ακινήτων κατά τις οποίες η τιμή πώλησης είναι μικρότερη από την αντικειμενική αξία του ακινήτου)

3) Μη διενέργεια αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις.

(αφορά τις περιπτώσεις μη διενέργειας αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις (Λογ. 41.10), εφόσον υπόκεινται σε απόσβεση)

4) Υπόλοιπο μη χρησιμοποιημένων προβλέψεων για απαιτήσεις.

(αφορά τις περιπτώσεις μη μεταφοράς στα έσοδα των αχρησιμοποίητων προβλέψεων, που κρίνονται ανά πενταετία)

5) Αναλογία δαπανών στα αφορολόγητα έσοδα.

(αφορά την περίπτωση του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 η οποία

έχει ως εξής:

«8. Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπέσει μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα: α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω. β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και

κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.....»

6) Φορολογική αναμόρφωση λόγω εφαρμογής του άρθρου 39 του Ν. 2238/1994.

(αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος)

«1. Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων»

Με την λογιστική εγγραφή χρεώνεται ένας από τους λογαριασμούς του 04.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος με πίστωση ενός του λογαριασμού 04.96.06 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος.

β3) Ειδικές περιπτώσεις μη αναγνώρισης δαπανών.

Οι περιπτώσεις τέτοιων φορολογικών αναμορφώσεων συνήθως ανακύπτουν κατά το κλείσιμο της χρήσης και αφορούν τις κάτωθι περιπτώσεις:

1) Δαπάνες διαφήμισης – Μη απόδοση διαφημιστικού τέλους. [αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 «ιδ.) ... Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας (μέχρι το χρόνο υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) »].

2) Αποζημιώσεις – Μη υποβολή δήλωσης.

[αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994: «9. Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή

επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας πραγματοποιείται η καταβολή ή η πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή, η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου καταβάλλεται ή πιστώνεται η αποζημίωση ή η αμοιβή στον δικαιούχο »].

3) Δωρεές – Χορηγίες (περιορισμός μέχρι 10% των κερδών)

(αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994

«.. Επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.....»)

Με την λογιστική εγγραφή, χρεώνεται ένας από τους λογαριασμούς του 04.96.91 «Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών» με πίστωση ενός του λογαριασμού 08.96.91 «Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών».

γ) Λογιστικές εγγραφές προσδιορισμού του ποσού της φορολογικής αναμόρφωσης

Κατά το τέλος της χρήσης, μπορούσαμε με τις κατάλληλες λογιστικές εγγραφές στους Λογαριασμούς Τάξεως να προσδιορίσουμε το συνολικό ποσό της φορολογικής αναμόρφωσης το οποίο, κατ' είδος μη αναγνωρίσιμης δαπάνης, να συμφωνεί και με την δήλωση της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ (άρθρ. 31 ΚΦΕ)», όπως ισχύει έως σήμερα. (βλέπε ανωτέρω λογαριασμός 04.96.99 Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ (ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ)

Η ομάδα 10 περιλαμβάνει όλους τους λογαριασμούς τάξης ,δηλαδή τους λογαριασμούς που εμφανίζουν π.χ. εμπορεύματα που ανήκουν σε τρίτους αλλά βρίσκονται στις αποθήκες της επιχείρησης κλπ. Οι λογαριασμοί αυτοί εμφανίζονται κάτω από τον ισολογισμό σε χωριστές στήλες.

00

Δε χρησιμοποιείται.

01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη

01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη

01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη

01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων

Ο λογ. 01 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 05, και παρακολουθεί τα ξένα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στην επιχείρηση για φύλαξη, για χρήση, για παρακαταθήκη κλπ.

Ειδικότερα: Όταν έρχονται εμπορεύματα ξένα στην αποθήκη της επιχείρησης π.χ. για φύλαξη, τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 01.02 με αξία που προσδιορίζεται από τον πολλαπλασιασμό των μονάδων του εμπορεύματος με το λογιστικό ισότιμο (που παίρνεται η δραχμή) ή με την πιθανή αξία του εμπορεύματος και πιστώνεται ο λογαριασμός 05.02 με την ίδια αξία. Όταν τα εμπορεύματα φύγουν από την επιχείρηση τότε γίνεται η αντίθετη εγγραφή.

Οι λογαριασμοί αυτοί χρησιμοποιούνται όταν η επιχείρηση παραλαμβάνει εμπορεύματα τρίτων:

Λογαριασμός	Χρέωση	Πίστωση
01.00 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία τρίτων	XXX	
05.00 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων		XXX

και γίνεται η αντίθετη εγγραφή όταν πωλούνται τα εμπορεύματα για λογαριασμό τρίτων προκειμένου να κλείσει το ζεύγος των λογαριασμών τάξεως.

Λογαριασμός	Χρέωση	Πίστωση
05.00 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	XXX	
01.00 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία τρίτων		XXX

02 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών

- 02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
 - 02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων
 - 02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λπ.
 - 02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων
 - 02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές
 -
- 2.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
 - 02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων
 - 02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων
 - 02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων

- 02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες
.....
- 02.19 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 02.20 Προ εξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα
- 02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα
- 02.22
.....
- 02.99

Οι λογαριασμοί 02 και 06 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους λειτουργούν στην περίπτωση που παρέχεται εγγύηση στην επιχείρηση από Τράπεζες ή από τρίτους κλπ. δηλαδή χρεώνεται ο λογ. 02 με το ποσό της εγγύησης και πιστώνεται ο λογ. 06 με το ίδιο ποσό. Όταν λήξει ο χρόνος της εγγύησης τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 06 και πιστώνεται ο λογαριασμός 02 με το παραπάνω ποσό.

Στον λογ. 02 παρακολουθούνται και οι εγγυήσεις καθώς και οι εμπράγματα ασφάλειες που παραχωρεί η επιχείρηση σε τράπεζες ή σε προμηθευτές της (λογ.02.10 – 02.19). Οι εγγυήσεις παρακολουθούνται ή με την αξία τους ή με λογιστικό ισότιμο.

1. Στο λογαριασμό 02, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 06 «πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών», παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων της και καλής εκτελέσεως, από τρίτους, συμβάσεων που συνδέονται με τους λογαριασμούς 02.00<<ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων>> και 02.09 <<άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων>> . Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται ακόμα και οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε πιστωτές της για εξασφάλιση υποχρεώσεών της και καλής εκτελέσεως από αυτή συμβάσεων που συνδέονται με τρίτους λογαριασμοί 02.10<<παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων>> και 02.19<<άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων>>.

2. Στο λογαριασμό 02 παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα τα οποία δε βρίσκονται στα χαρτοφυλάκια της οικονομικής μονάδας, επειδή, είτε έχουν προ εξοφληθεί, είτε έχουν μεταβιβαστεί με οπισθογράφηση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας (λογ. 31.04, 31.05, 31.11 και 31.12)

Η ένταξη των μεταβιβασμένων και προ εξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων στο λογαριασμό 02, αντί του λογαριασμού 04, γίνεται επειδή από την οπισθογράφηση των γραμματίων αυτών απορρέει νομική ευθύνη της οικονομικής μονάδας (εγγύηση πληρωμής).

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

Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των παραπάνω κατηγοριών (π.χ. εγγυήσεων), η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

03 Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.

Ο λογ.03 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 07 και παρακολουθεί τις αμοτεροβαρείς συμβάσεις που αυτή έχει υπογράψει με τρίτους, κατά το μέρος που δεν έχουν εκτελεστεί.

1. Στο λογαριασμό 03, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 07 «υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις», παρακολουθούνται, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, οι αμοτεροβαρείς συμβάσεις που αυτή έχει υπογράψει με τρίτους, κατά το μέρος που δεν έχουν εκτελεστεί.

2. Ο λογαριασμός 03 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, σε τριτοβάθμιους και γενικά σε αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

3. Ο λογαριασμός 03 χρεώνεται με την αξία (πραγματική ή προϋπολογιστική) του ανεκτέλεστου μέρους κάθε αμοτεροβαρούς συμβάσεως, με πίστωση του λογαριασμού 07, πιστώνεται δε όταν οι συμβάσεις αυτές παύσουν να έχουν ισχύ ή εκτελεστούν κατά μέρος, με χρέωση του λογαριασμού 07.

Είναι δυνατή η διενέργεια των λογιστικών εγγραφών της περιπτώσεως αυτής με λογιστικό ισότιμο.

Τα γραμμάτια που λαμβάνονται σε εγγύηση για την καλή εκτέλεση όρου συμβάσεως με τρίτους ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο, καταχωρούνται στους λογαριασμούς τάξεως 02.02 «γραμμάτια εισπρακτέα εξασφαλίσεως εκτελέσεως όρων συμβάσεων κλπ.» - 06.02 «αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων», σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση 1 της παρ. 3.2.103.

04 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί

Ο λογ.04 συλλειτουργεί μόνο με το λογ. 08 και παρακολουθεί τις διάφορες πληροφορίες. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται: η αφορολόγητη υπεραξία εξαιτίας συγχώνευσης ή μετατροπής της επιχείρησης, τα δικαιώματα για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών και οι τυχόν μετοχές επικαρπίας. Η παρακολούθηση για τις πληροφορίες και τα στατιστικά στοιχεία γίνεται ή με προϋπολογιστικές αξίες ή με το λογιστικό ισότιμο.

1. Ο λογαριασμός 04 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 «διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», όπου παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Στο λογαριασμό αυτό είναι δυνατή η παρακολούθηση της αφορολόγητης υπεραξίας εξαιτίας συγχωνεύσεως ή μετατροπής οικονομικών μονάδων, των δικαιωμάτων για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, όπως και των μετοχών επικαρπίας της οικονομικής μονάδας που κυκλοφορούν σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας, π.χ. για τα αναπτυξιακά κίνητρα ή για τις ανώνυμες εταιρίες, που ισχύουν κάθε φορά.

2. Ο λογαριασμός 04 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, σε τριτοβάθμιους και γενικά σε αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

3. Ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα αποφασίζει ότι απεικονίζει στους οικείους υπό λογαριασμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (π.χ. λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες), με πίστωση το λογαριασμό 08, και πιστώνεται όταν σταματήσει να υπάρχει το ενδιαφέρον παρακολουθήσεως των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08.

05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.

05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη

05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη

05.03

.....

05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων

Ο λογαριασμός 05 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 01, ισχύουν όσα καθορίζονται στην παρ. 3.2.102.

π.χ. όταν διαχειριζόμαστε ξένα περιουσιακά στοιχεία : για φύλαξη, πώληση η παρακαταθήκη κάνουμε την εγγραφή

α) κατά την παραλαβή : εμπορεύματα τρίτων αξίας 1000 € για πώληση

- 01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία

- 01.02 εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη 1000 €

- 05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων
- 05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθηκών

β) κατά την πώληση

- 05.02 δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη 500
 - 01.02 εμπορεύματα σε παρακαταθήκη 500

06 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων ασφαλειών

- 06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων
- 06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων
-
- 06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων
- 06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων

.....

06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων

06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων

06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων

06.22

.....

06.90

06.91

.....

06.99

Ο λογαριασμός 06 συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 02, ισχύουν όσα καθορίζονται στην παρ. 3.2.103.

07 Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.

08 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδα

09 Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων

«Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης»

(090 Δεν χρησιμοποιείται)

091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 01)

092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 02)

093 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 03)

094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 04)

095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 05)

096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ
ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 06)

097 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 07) Ψ

098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 08)

Ο λογ. 09 (091-098) λειτουργεί όταν λειτουργούν και οι ομάδες 19,29 κλπ.

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 09, το χρηματικό ποσό των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα χρηματικά ποσά των λογαριασμών 01-08.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΕΓΛΣ

Με την εφαρμογή του Νόμου 1041/1980 και το ΠΔ 1123/1980, η Ελλάδα απέκτησε το δικό της Γενικό Λογιστικό Σχέδιο που τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το 1981.

Το 1991 έγινε υποχρεωτική η εφαρμογή του για τις εμπορικές εταιρείες και τις εταιρείες παροχής υπηρεσιών, και από το 1992 για τις βιομηχανικές και τις ξενοδοχειακές.

Αργότερα έγινε υποχρεωτική η τήρηση του από όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας.

Η καθιέρωση του ΕΓΛΣ θεωρήθηκε ως λογιστική επανάσταση και φαίνεται ότι και μετά την καθιέρωση των ΔΛΠ θα εξακολουθήσει να αποτελεί την λογιστική βάση της Ελλάδας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

4.1 Εφαρμογή Σύστασης

Ιδρύεται Ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «Άλφα & Σία» Ο.Ε., μεταξύ των Α. Άλφα , Β. Βήτα, Γ. Γάτος, Δ. Δάκου, Ε. Ερμή , με εταιρικό κεφάλαιο 10.000.€, συμμετέχοντες εξίσου όλοι. Για την κάλυψη του ο Α. Άλφα εισφέρει μετρητά 1.000.€ και Εμπορεύματα αποτιμηθέντα σε 1.000 € .

Ο Β. Βήτα εισφέρει Έπιπλα αξίας 1.000€ και Μηχανήματα που αποτιμήθηκαν σε 1.300.€

Ο Γ. Γάτος εισφέρει ένα Ακίνητο αξίας 1.000€ και Γραμμάτια Εισπρακτέα Ονομαστικής αξίας 1.200 € και Παρούσας αξίας 1.000 €.

Ο Δ. Δάκος εισφέρει την χρήση για δυο χρόνια ενός ακινήτου που εκτιμήθηκε σε 800 € , όπως αναφέρεται στο καταστατικό, Εμπορεύματα αξίας 1.500 € . και τα υπόλοιπα μετρητά.

Ο Ε. Ερμής εισφέρει Επισφαλείς Χρεώστες ονομαστικής αξίας 2.000 € . που αποτιμήθηκαν αντί 1.500 € δρχ., και καλύπτει την διαφορά με μετρητά.

Επιπλέον προσφέρει την προσωπική του εργασία , όπως αναφέρεται στο καταστατικό, αποτιμηθείσα σε 960 € .

Να γίνουν οι εγγραφές κάλυψης του κεφαλαίου .

Α. Για την κάλυψη του κεφαλαίου

X

Π

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		10.000	
33.03 ΕΤΑΙΡ.ΛΟΓ.ΚΑΛΥΨΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
33.03.00 Εταίρος Α. Άλφα	2.000		
33.03.01 Εταίρος Β. Βήτα	2.000		
33.03.02 Εταίρος Γ. Γάτος	2.000		
33.03.03 Εταίρος Δ. Δάκος	2.000		
33.03.04 Εταίρος Ε. Ερμής	2.000		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			10.000
40.06 ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			

40.06.00 Κεφ. μερίδα Α. Άλφα	2.000		
40.06.01 Κεφ. Μερίδα Β. Βήτα	2.000		
40.06.02 Κεφ. μερίδα Γ. Γάτος	2.000		
40.06.03 Κεφ. Μερίδα Δ. Δάκος	2.000		
40.06.04 Κεφ. Μερίδα Ε. Ερμής	2.000		
Σύσταση ΟΕ σύμφωνα με το καταστατικό Νο... της συμβολαιογράφου			

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩ		1.760	
04.00 Εισφορά χρήσης ακινήτου			
04.00.03 εισφορά εταίρου Δ. Δάκος	800		
04.01 εισφορά προσωπικής εργασίας			
04.01.04 εισφορά εταίρου Δ. Δάκου	960		
08 ΔΙΑΦ.ΛΟΓ.ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ			1.760
08.00 Λογ. εισφοράς χρήσης ακινήτου			
08.01 λογ. προσωπικής εργασίας	800		
08.01.04 λογ. Ε. Ερμή προς εργασία	960		

4.2 ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Από τους παραπάνω λογαριασμούς τάξης το ζεύγος των λογαριασμών 02 «Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού» και 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού» αποτελούν το σύστημα των Λογαριασμών του Δημοσίου Λογιστικού που με την εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου, εξασφαλίζει την απεικόνιση του προϋπολογισμού, την παρακολούθηση των μεταβολών, την εκτέλεση αυτού ως και τον απολογισμό κάθε Ν.Π.Δ.Δ. Σε β' βαθμό ανάπτυξη των λογαριασμών 02 και 06 έχει ως εξής:

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

02.0 Προϋπολογισμός εξόδων

02.05 Πλεόνασμα προϋπολογισμού

02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων

02.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις

02.21 Αναληφθείσες πιστώσεις

02.29 Προπληρωμές

02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες

02.31 Απολογισμός εξόδων

02.40 Πλεόνασμα Απολογισμού

.....

.....

06.00 Προϋπολογισμός εσόδων

06.05 Έλλειμμα προϋπολογισμού

06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα

06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)

06.40 Έλλειμμα Απολογισμού

.....

Η ανάπτυξη των βαθμών σε τρίτο ή και επόμενους βαθμούς γίνεται με βάση την ανάλυση των εξόδων και εσόδων που ήδη εφαρμόζεται στα Ν.Π.Δ.Δ., δηλαδή σύμφωνα με τον «κώδικα κατάταξης εσόδων και εξόδων του Προϋπολογισμού Ν.Π.Δ.Δ.».

Παράδειγμα

Ο κωδικός αριθμός εξόδου «0211 βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων» θα εμφανισθεί στο διπλογραφικό ως εξής:

02

02.00

02.00.00

02.00.00.0211 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού

Προϋπολογισμός εξόδων

Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών

Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων

(α' βαθμός)

(β' βαθμός)

(γ' βαθμός)

(δ' βαθμός)

Η ανάπτυξη και των υπολοίπων β'/θμίων λογαριασμών του 02 θα είναι αντίστοιχη, δηλαδή:

02.10

02.10.00

02.10.00.0211 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων

Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών

Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων

Επίσης στον β'/θμιο 02.21 θα εμφανισθεί ως εξής:

02

02.21

02.21.00

02.21.00.0211 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού

Αναληφθείσες υποχρεώσεις

Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών

Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων

(δ' βαθμός)

Από τα παραπάνω παρατηρούμε ότι ο τίτλος του λογαριασμού σε τελευταίο βαθμό παραμένει ίδιος ενώ πρόκειται για διαφορετικό κάθε φορά λογαριασμό, στη πρώτη περίπτωση παρακολουθεί το αρχικώς προϋπολογισθέν ποσό στην δεύτερη το ποσό όπως έχει διαμορφωθεί μετά από τυχόν τροποποιήσεις του Π/Υ και στην τρίτη περίπτωση παρακολουθεί τις αναλήψεις υποχρεώσεων που έχουν γίνει από τον συγκεκριμένο κωδικό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Ο Ν.4308/2014 αντιμετωπίζει δύο αντικείμενα:

A) Κανόνες τήρησης λογιστικών αρχείων και στοιχείων

(Δηλαδή τα θέματα που κάλυπταν προηγουμένως ο Κ.Β.Σ – Κ.Φ.Α.Σ.)

B) Πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων

(Δηλαδή τα θέματα που κάλυπταν προηγουμένως το Ε.Γ.Λ.Σ. και οι σχετικές διατάξεις)

5.1 Ποιοι δεν εφαρμόζουν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα:

αλλά εφαρμόζουν άλλο λογιστικό πλαίσιο :

α) οι οντότητες που υποχρεωτικά ή προαιρετικά εφαρμόζουν Δ.Π.Χ.Α.

β) η Τράπεζα της Ελλάδος (εφαρμόζει τις λογιστικές αρχές του ευρωσυστήματος)

γ) οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου.

δ) οι οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ) του νόμου 4099/2012 είτε λειτουργούν με τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου είτε με τη μορφή ανώνυμης εταιρίας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ)

5.2 Σχέση Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π

Η παράγραφος 7 (άρθρο 17) ορίζει ότι οι οντότητες που καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με το λογιστικό πλαίσιο του νόμου **δύνανται να αναζητούν ερμηνευτική καθοδήγηση από τα σχετικά Δ.Π.Χ.Α στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο.**

Η προαιρετική αυτή διάταξη εισάγει μια σημαντική ρύθμιση στο Ελληνικό Λογιστικό πλαίσιο, αφού οι υποκείμενες οντότητες αποκτούν πρόσβαση στο πλέον αξιόπιστο και ευρέως χρησιμοποιούμενο λογιστικό πλαίσιο παγκοσμίως, τα Δ.Π.Χ.Α για θέματα που ρυθμίζονται συνοπτικά από το νόμο. Πρέπει να αναφερθεί ότι οι διατάξεις της οδηγίας 34/213 που ενσωματώνονται στο νόμο είναι γενικά συμβατές με τα Δ.Π.Χ.Α. Άλλωστε οι ρυθμίσεις της σχετικής λογιστικής οδηγίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης ευθυγραμμίζονται τακτικά (συνήθως ανά πενταετία) ώστε να μην αποκλίνουν ουσιώδες από τα ταχέως εξελισσόμενα Δ.Π.Χ.Α. Πάντως στην πράξη και για την συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων δεν θα απαιτηθεί καθόλου η θα απαιτηθεί ελάχιστη προσφυγή στις προβλέψεις των Δ.Π.Χ.Α. οι οποίες είναι πολύπλοκες και απαιτούν βαθιά σχετική και εμπειρία για την εφαρμογή τους.

Η πρόνοια του νόμου για δυνατότητα αναζήτησης ερμηνευτικής καθοδήγησης από τα Δ.Π.Χ.Α. μπορεί να είναι χρήσιμη σε μεγάλες και με πολύπλοκες δραστηριότητες επιχειρήσεις και για σύνθετα λογιστικά θέματα όπως τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ,οι αναβαλλόμενοι φόροι, η κεφαλαιοποίηση των τόκων, τα προγράμματα καθορισμένων παροχών που αφορούν παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία και οι διαδικασίες σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

5.3 Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των Ε.Λ.Π.

1)ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΕΙΣ

Λογιστικές πολιτικές είναι οι:

συγκεκριμένες αρχές βάσεις επιμέτρησης παραδοχές κανόνες και πρακτικές που εφαρμόζονται από μια οντότητα στην κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Λογιστική εκτίμηση: η εκτίμηση της οντότητας με βάση διαθέσιμες πληροφορίες αναφορικά με την παρούσα κατάσταση, τα αναμενόμενα οφέλη και τις δεσμεύσεις που συνδέονται με περιουσιακά και υποχρεώσεις. Για παράδειγμα η εκτίμηση για το χρόνο εμφάνισης των ωφελειών από ένα περιουσιακό στοιχείο.

2)Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΝΕΧΙΣΗΣ ΤΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων δεν εφαρμόζουν τους λογιστικούς κανόνες των Ε.Λ.Π.
Συνέχιση δραστηριότητας, παραδοχή: μια οντότητα θεωρείται ως συνεχίζουσα την δραστηριότητα της εκτός εάν η διοίκηση προτίθεται να την ρευστοποιήσει ή να παύσει την δραστηριότητα της ή δεν έχει καμία άλλη ρεαλιστική επιλογή να μην τα πράξει.

3)Η ΑΡΧΗ ΤΟΥ ΔΕΔΟΥΛΕΜΕΝΟΥ

Δουλεμένου ή πραγματοποίηση, παραδοχή: λογιστική αρχή σύμφωνα με την οποία οι επιπτώσεις των συναλλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται και συμπεριλαμβάνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά.

4)ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- α)** τον ισολογισμό ή κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (πίνακας)
- β)** την κατάσταση αποτελεσμάτων (πίνακας)
- γ)** την κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης (πίνακας)

δ) την κατάσταση χρηματοροών (πίνακας)

ε) το προσάρτημα (σημειώσεις)

Τα ισχύοντα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Ελλάδα είναι τα εξής:

- ΔΛΠ1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων.
- ΔΛΠ2 Αποθέματα.
- ΔΛΠ7 Κατάσταση Ταμειακών Ροών.
- ΔΛΠ8 Καθαρό κέρδος ή ζημία χρήσεως, βασικά λάθη και μεταβολές στις λογιστικές μεθόδους.
- ΔΛΠ10 Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού.
- ΔΛΠ11 Συμβάσεις κατασκευής έργων.
- ΔΛΠ12 Φόροι εισοδήματος.
- ΔΛΠ14 Οικονομικές καταστάσεις κατά τομέα.
- ΔΛΠ16 Ενσώματα πάγια.
- ΔΛΠ17 Μισθώσεις.
- ΔΛΠ18 Έσοδα.
- ΔΛΠ19 Παροχές σε εργαζομένους.
- ΔΛΠ20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης.
- ΔΛΠ21 Οι επιδράσεις των μεταβολών στις τιμές συναλλάγματος.
- ΔΛΠ23 Κόστος δανεισμού.
- ΔΛΠ24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών.
- ΔΛΠ26 Λογιστική απεικόνιση των προγραμμάτων παροχών αποχωρήσεων.
- ΔΛΠ27 Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και λογιστική επενδύσεων σε θυγατρικές.
- ΔΛΠ28 Λογιστική επενδύσεων σε συγγενείς επιχειρήσεις.

- ΔΛΠ29 Οι οικονομικές καταστάσεις σε υπερπληθωριστικές οικονομίες.
- ΔΛΠ31 Χρηματοοικονομική παρουσίαση των δικαιωμάτων σε κοινοπραξίες.
- ΔΛΠ32 Χρηματοπιστωτικά μέσα: γνωστοποίηση και παρουσίαση.
- ΔΛΠ33 Κέρδη κατά μετοχή.
- ΔΛΠ34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική έκθεση.
- ΔΛΠ36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων.
- ΔΛΠ37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις.
- ΔΛΠ38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία.
- ΔΛΠ39 Χρηματοπιστωτικά μέσα: καταχώρηση και αποτίμηση.
- ΔΛΠ40 Επενδύσεις σε ακίνητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΣΤΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Για την κωδικοποίηση των λογαριασμών χρησιμοποιείται ένας συνδυασμός δεκαδικού και εκατονταδικού συστήματος. Σύμφωνα με το Κ.Λ.Σ.Τ. σε κάθε ομάδα λογαριασμών μπορούν να δημιουργηθούν μέχρι 10 πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί. Σε κάθε πρωτοβάθμιο μπορούν να δημιουργηθούν μέχρι 100 δευτεροβάθμιοι. Στο πρωτοβάθμιο επίπεδο δίνεται η γενική πληροφόρηση και αναλύονται σε επιμέρους λογαριασμούς κατώτερης βαθμίδας.

Το τραπεζικό σύστημα αποτελεί την καρδιά του χρηματοπιστωτικού συστήματος μιας χώρας. Σε αυτό εντάσσονται οργανισμοί που κατέχουν τον ρόλο του διαμεσολαβητή ανάμεσα σε αποταμιευτές και πιστούχους, εξασφαλίζοντας τον μετασχηματισμό της ρευστότητας. Το τραπεζικό σύστημα συμβάλλει στην ανάπτυξη της εθνικής οικονομίας με την τόνωση της εγχώριας ζήτησης, την χρηματοδότηση δυναμικών κλάδων της οικονομίας και καινοτόμων επενδυτικών πρωτοβουλιών. Η αποτελεσματικότητα της συμβολής του εξαρτάται από την ύπαρξη αξιόπιστου θεσμικού πλαισίου το οποίο ρυθμίζει την λειτουργία της κοινωνίας σε οικονομικό επίπεδο και στηρίζει τις αναπτυξιακές διαδικασίες. Το σύστημα αυτό αποτελείται από δύο είδη τραπεζών, την κεντρική τράπεζα και τις εμπορικές τράπεζες. Η Κεντρική τράπεζα αποτελεί τον συντονιστή των εγχώριων τραπεζών όσον αφορά την γενική πολιτική τους και έχει την δυνατότητα να ελέγχει τις εμπορικές τράπεζες με τις οποίες θα ασχοληθούμε στην εργασία αυτή.

Οι Τράπεζες εφαρμόζουν υποχρεωτικά από 1.1.1994 το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Τραπεζών (Κ.Λ.Σ.Τ.) του Π.Δ. 384/1992, καθώς και τις διατάξεις των άρθρων 110-131 του Κ.Ν. 2190/1920, με τα οποία έγινε η προσαρμογή της Ελληνικής νομοθεσίας με τις διατάξεις της Οδηγίας 86/635 της Ευρωπαϊκής Ένωσης για τους «ετήσιους και ενοποιημένους λογαριασμούς των Τραπεζών και των λοιπών πιστωτικών Ιδρυμάτων». Αναφορικά με τη δομή του Ισολογισμού υπάρχει ουσιαστική διαφοροποίηση καθώς τα περιουσιακά στοιχεία του Ενεργητικού των Τραπεζών παρουσιάζονται ξεκινώντας από τα Διαθέσιμα, Απαιτήσεις, Χρεόγραφα και καταλήγουν στα Πάγια σε αντίθεση με το Ε.Γ.Λ.Σ.

ΟΜΑΔΑ 1. ΠΑΓΙΑ.

Η ομάδα 1 του ΚΛΣΤ που απεικονίζει τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της τράπεζας, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

Κωδ.10 Εδαφικές εκτάσεις

Κωδ.11 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων

Κωδ.12 Μηχανήματα - μηχανολογικός εξοπλισμός

Κωδ.13 Μεταφορικά μέσα

Κωδ.14 Έπιπλα - ηλεκτρονικός και λοιπός εξοπλισμός

Κωδ.15 Ακίνητοποιήσεις υπό κατασκευή και προκαταβολές κτήσεως

Κωδ.16 Ανώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

Κωδ.17 Συμμετοχές και τίτλοι με χαρακτήρα ακίνητοποιήσεων

Κωδ.18 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εκτός χορηγήσεων

ΟΜΑΔΑ 2. ΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

Η ομάδα 2 του ΚΛΣΤ που απεικονίζει τις απαιτήσεις των τραπεζών από χορηγήσεις αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

Κωδ.20 Χορηγήσεις

Κωδ.21 Χορηγήσεις σε συνδεδεμένες και συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

Κωδ.22 (Κενός)

Κωδ.23 (Κενός)

Κωδ.24 Χορηγήσεις σε καθυστέρηση

Κωδ.25 Χορηγήσεις σε καθυστέρηση σε συνδεδεμένες και συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

Κωδ.26 (Κενός)

Κωδ.27 Επισφαλείς χορηγήσεις

Κωδ.28 Επισφαλείς χορηγήσεις σε συνδεδεμένες και συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

Κωδ.29 Περιουσιακά στοιχεία από πλειστηριασμούς

ΟΜΑΔΑ 3. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Η ομάδα 3 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τις απαιτήσεις (εκτός χορηγήσεων), τα Χρεόγραφα και τα Διαθέσιμα των τραπεζών, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

Κωδ.30 Απαιτήσεις από τραπεζικές εργασίες εκτός χορηγήσεων.

Κωδ.31 Έντοκα γραμμάτια δημοσίου

Κωδ.32 (Κενός)

Κωδ.33 (Κενός)

Κωδ.34 Χρεόγραφα

Κωδ.35 Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών

Κωδ.36 Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού

Κωδ.37 Ειδικές καταθέσεις στην κεντρική τράπεζα

Κωδ.38 Χρηματικά διαθέσιμα

Κωδ.39 Λοιποί χρεωστικοί λογαριασμοί

ΟΜΑΔΑ 4 ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Η ομάδα 4 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει την Καθαρή θέση, τις προβλέψεις και τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

Κωδ.40 Μετοχικό κεφάλαιο

Κωδ.41 Αποθεματικά – διαφορές αναπροσαρμογής

Κωδ.42 Αποτελέσματα εις νέο

Κωδ.43 Ποσά προορισμένα για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

Κωδ.44 Προβλέψεις

Κωδ.45 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (εκτός καταθέσεων)

Κωδ.46 Συναλλαγματική θέση

Κωδ.47 Απόθεμα ξένων τραπεζογραμματίων

Κωδ.48 Λογαριασμοί συνδέσμου καταστημάτων

ΟΜΑΔΑ 5 ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ

Η ομάδα 5 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τις υποχρεώσεις σε καταθέτες και τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις των τραπεζών, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

Κωδ.50 Καταθέσεις όψεως

Κωδ.51 Καταθέσεις ταμειυτηρίου

Κωδ.52 Καταθέσεις προθεσμίας – τραπεζικά ομόλογα

Κωδ.53 Άλλες κατηγορίες καταθέσεων

Κωδ.54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη

Κωδ.55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί

Κωδ.56 Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού

Κωδ.57 Επιταγές και εντολές πληρωτέες

Κωδ.58 Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής

Κωδ.59 Λοιπές υποχρεώσεις

ΟΜΑΔΑ 6. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Η ομάδα 6 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τα οργανικά έξοδα κατ' είδος των τραπεζών, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

Κωδ.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

Κωδ.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

Κωδ.62 Παροχές τρίτων

Κωδ.63 Φόροι – Τέλη

Κωδ.64 Διάφορα έξοδα

Κωδ.65 Τόκοι και προμήθειες

Κωδ.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

Κωδ.68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης

Κωδ.69 Διαφορές χρεωστικές από πράξεις σε συνάλλαγμα

ΟΜΑΔΑ 7 . ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ.

Η ομάδα 7 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τα οργανικά έσοδα κατ' είδος των τραπεζών, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

Κωδ.70 Έσοδα από τόκους χορηγήσεων

Κωδ.71 Άλλα έσοδα από τόκους

Κωδ.72 Έσοδα συμμετοχών

Κωδ.73 Έσοδα χρεογράφων

Κωδ.74 Έσοδα από προμήθειες

Κωδ.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

Κωδ.76 (Κενός)

Κωδ.77 (Κενός)

Κωδ.78 (Κενός)

Κωδ.79 Διαφορές πιστωτικές από πράξεις σε συνάλλαγμα

ΟΜΑΔΑ 8. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Η ομάδα 8 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων των τραπεζών, αναπτύσσεται στους κατωτέρω πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

Κωδ.80 Γενική εκμετάλλευση

Κωδ.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

Κωδ.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

Κωδ.83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Κωδ.84 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

Κωδ.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

Κωδ.86 Αποτελέσματα χρήσεως

Κωδ.88 Αποτελέσματα προς διάθεση

Κωδ.89 Ισολογισμός

ΟΜΑΔΑ 0. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

Η ομάδα 0 του ΚΛΣΤ, που απεικονίζει τους λογαριασμούς τάξεως των τραπεζών, αναπτύσσεται στον κατωτέρω πρωτοβάθμιο λογαριασμό:

Κωδ.01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία

Κωδ.02 Συμβάσεις και συμφωνίες σταθμισμένων κινδύνων

Κωδ.03 Απαιτήσεις και αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

Κωδ.04 Χρεωστικοί λογαριασμοί πληροφοριών

Κωδ.05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων

Κωδ.06 Ενδεχόμενες σταθμισμένες υποχρεώσεις

Κωδ.07 Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

Κωδ.08 Πιστωτικοί λογαριασμοί πληροφοριών

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ ΚΑΙ ΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ ΚΑΙ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Η εφαρμογή και χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α. καθίσταται απαραίτητη. Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, οι διοικήσεις των Ο.Τ.Α. είναι σε θέση να γνωρίζουν όχι μόνο τις πρωταρχικές πληροφορίες (υποχρεώσεις και απαιτήσεις) αλλά και το αναλυτικό αποτέλεσμα. Έτσι, αυτό το Πληροφοριακό Σύστημα Διοίκησης σε συνδυασμό με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, αποτελεί την βάση για την διαμόρφωση ολοκληρωμένου συστήματος δεικτών αποτελεσματικότητας στο έργο κάθε Δήμου.

Σίγουρα παρουσιάζονται σοβαρές δυσκολίες για την εφαρμογή του διπλογραφικού μηχανογραφικού συστήματος οι οποίες δεν αντιμετωπίζονται μόνο με την αγορά ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος. Για ένα τόσο μεγάλο και σύνθετο έργο χρειάζεται οργανωμένη και συστηματική προσπάθεια με στόχο την εφαρμογή του μηχανογραφικού διπλογραφικού συστήματος και τον εκσυγχρονισμό του Δημόσιου Λογιστικού το οποίο δεν πρέπει να καταργηθεί.

Το σχέδιο λογαριασμών έχει δημιουργηθεί, ώστε ταυτόχρονα με την εφαρμογή των κανόνων της Γενικής Λογιστικής, να εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις των Δήμων και γενικά των ΟΤΑ για τη λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού τους. Οι λογαριασμοί τελευταίας βαθμίδας του σχεδίου, που αφορούν αγορές ή προσθήκες παγίων, λοιπές επενδύσεις και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της Ομάδας 1, αγορές αποθεμάτων της Ομάδας 2, οργανικά έξοδα της Ομάδας 6, οργανικά έσοδα της Ομάδας 7 και μη οργανικά έσοδα και έξοδα της Ομάδας 8, καθώς και ορισμένοι λογαριασμοί των ομάδων 3 και 5, έχουν συσχετισθεί με τους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς του προϋπολογισμού. Η ανάπτυξη των λογαριασμών του Προϋπολογισμού γίνεται στους λογαριασμούς τάξεως : 02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού και 06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού. Οι χρόνοι ενημέρωσης των λογαριασμών 02 και 06 είναι ίδιοι με αυτούς που ισχύουν για τα πάγια, τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα. Για τις λοιπές περιπτώσεις (ομάδες 3 και 5) η ενημέρωση

γίνεται αμέσως μετά την έκδοση των σχετικών Ενταλμάτων Πληρωμής ή Γραμματίων Είσπραξης. Σε περίπτωση που μετά την εγγραφή ενός ποσού στους λογαριασμούς του προϋπολογισμού, η διαδικασία ολοκλήρωσης της συναλλαγής ακυρωθεί, ακυρώνεται και η εγγραφή του προϋπολογισμού, παράλληλα με τις σχετικές ακυρωτικές εγγραφές στη Γενική Λογιστική.

Τα κυκλώματα αυτά λογαριασμών που αναπτύσσονται στα συστήματα στους ΟΤΑ και στο δημόσιο τομέα γενικότερα, σε 10 ομάδες όπως και το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι τα παρακάτω: Οι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής, οι οποίοι είναι λογαριασμοί ουσίας και οι οποίοι χρησιμεύουν για την καταγραφή και παρακολούθηση των συναλλαγών του Δήμου με το εξωτερικό του περιβάλλον και την κατάστρωση των Οικονομικών του Καταστάσεων (Ισολογισμό, Αποτελέσματα Χρήσεως, Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων και Προσάρτημα). Οι λογαριασμοί αυτοί αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8 του Κ.Λ.Σ. Οι ομάδες 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού δηλαδή εκείνους που στο τέλος της χρήσης παρουσιάζουν υπόλοιπα χρεωστικά ή πιστωτικά τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του Ισολογισμού. Οι ομάδες 6-8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσης μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά τους στους λογαριασμούς της Γενικής Εκμετάλλευσης και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του Ισολογισμού. Οι ομάδες 1-3 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ενεργητικού ενώ στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του παθητικού.

Η απεικόνιση του προϋπολογισμού, η παρακολούθηση των τροποποιήσεων του και της εκτέλεσης του καθώς και του απολογισμού των Ν.Π.Δ.Δ. γίνεται μέσω των λογαριασμών τάξεως της ομάδας 10 του Κ.Λ.Σ. των Ν.Π.Δ.Δ.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν σε ζεύγη. Έτσι το ζεύγος των λογαριασμών τάξεως 02 (χρεωστικοί) και 06 (πιστωτικοί) αποτελεί το σύστημα που με βάση διπλογραφική λογιστική μέθοδο, παρακολουθεί τους λογαριασμούς του Δημόσιου Λογιστικού. Τα Ν.Π.Δ.Δ. ελέγχουν τα έσοδα και τα έξοδα τους προϋπολογιστικά μέσω του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων και απολογιστικά μέσω του απολογισμού εσόδων και εξόδων.

Για την παρακολούθηση των των εξόδων και των εσόδων του προϋπολογισμού των Ν.Π.Δ.Δ., δημιουργήθηκαν οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί τάξεως του 02 και του 06. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 02 είναι : 02.00 προϋπολογισμός εξόδων. Μόλις εγκριθεί από το αρμόδιο όργανο, διενεργείται λογιστική εγγραφή. Έτσι στη χρέωση του λογαριασμού 02.00 και των υπολοίπων λογαριασμών που σχετίζονται με αυτόν, καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού. *02.31 απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα).*

Στο λογαριασμό αυτό και τους λογαριασμούς που σχετίζονται με αυτόν εμφανίζονται οι εξοφληθείσες δαπάνες.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός και οι υπόλοιποι σχετικοί λογαριασμοί αποτελούν τον απολογισμό των εξόδων.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 06 είναι : *06.00 προϋπολογισμός εσόδων*. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί ως ζεύγος με τον 02.00. Πιστώνεται, με την αρχική εγγραφή του προϋπολογισμού, με τα έσοδα του προϋπολογισμού. *06.10 εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων*. Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού για το άνοιγμα των λογαριασμών αμέσως μετά την πρώτη εγγραφή που αφορά την λογιστικοποίηση του προϋπολογισμού. Επίσης στο λογαριασμό 06.10 καταχωρούνται οι αυξήσεις ή οι μειώσεις των κονδυλίων του προϋπολογισμού εσόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων τους. *06.21 βεβαιωθέντα έσοδα*. Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί. Ο λογαριασμός π.χ. πιστώνεται κάθε φορά με τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδει το τμήμα κίνησης των Νοσοκομείων και με κάθε άλλης μορφής τίτλο βεβαίωσης. *06.31 απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)*. Στο λογαριασμό αυτό εμφανίζονται τα ποσά που έχουν εισπραχθεί. Το συνολικό ποσό της πίστωσης του λογαριασμού στο τέλος της χρήσεως αποτελεί τον απολογισμό εσόδων. *02.10 εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων*. Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού. Μετά την διενέργεια της πρώτης εγγραφής, λογιστικοποίησης των δεδομένων του προϋπολογισμού, γίνεται η λογιστική εγγραφή ανοίγματος των λογαριασμών 02.10 στη χρέωση του οποίου καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού. Επίσης στον λογαριασμό αυτό και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται οι τροποποιήσεις του προϋπολογισμού. *02.20 μεταβιβασθείσες πιστώσεις*. Με τον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι πιστώσεις που είναι εγγεγραμμένες στον προϋπολογισμό και το Δ.Σ. του Ν.Π.Δ.Δ. ως κύριος διατάκτης μπορεί να μεταβιβάζει με επιτροπικά εντάλματα σε άλλα όργανα εγκρίσεως δαπανών. *02.21 αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)*. Στο λογαριασμό αυτό και στους υπολογαριασμούς του παρακολουθείται η ανάληψη της δαπάνης. Η χρέωση των λογαριασμών αυτών εμφανίζει τα ποσά που έχουν αναληφθεί ως υποχρέωση για να δαπανηθούν, κατά κωδικό του δημόσιου λογιστικού. *02.29 προπληρωμές*. Με τον λογαριασμό αυτό και τους αρμόδιους υπολογαριασμούς του παρακολουθείται η έκδοση των χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής.

Ως γνωστόν προπληρωμές πραγματοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει η ισχύουσα νομοθεσία (Ν.Δ. 494/94, Ν.2362/95). *02.30 δαπάνες*

για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντάλματα. Με την βοήθεια του λογαριασμού αυτού και των υπολογαριασμών του, παρακολουθείται το στάδιο της ενταλματοποίησης των δαπανών.

ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ			
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
		ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ	
02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί			06 Πιστωτικοί
02.00 Προϋπολογισμός εξόδων			λογαριασμοί Δ.Λ
02.05 Πλεόνασμα προϋπολογισμού			06.00 Προϋπολογισμός
02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων			εσόδων
02.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις			06.05 Έλλειμμα
02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις ποσών)			προϋπολογισμού
02.29 Προπληρωμές			06.10 Εκτέλεση
02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες			προϋπολογισμού
02.31 Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)			εξόδων
02.40 Πλεόνασμα απολογισμού			06.21 Βεβαιωθέντα
			έσοδα
			06.31 Απολογισμός
			εσόδων
			(εισπραχθέντα έσοδα)
			06.40 Έλλειμμα
			απολογισμού

Στον προϋπολογισμό των δήμων περιλαμβάνονται ορισμένες δαπάνες υποχρεωτικές ενώ κάποιες άλλες είναι προαιρετικές. Στις υποχρεωτικές δαπάνες περιλαμβάνονται τα έξοδα παράστασης αλλά και η αποζημίωση των συμβούλων για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του δημοτικού ή του κοινοτικού συμβουλίου αλλά και της δημοτικής επιτροπής αλλά και τα έξοδα κίνησης των προέδρων των τοπικών συμβουλίων.

Επιπροσθέτως στον προϋπολογισμό των δήμων περιλαμβάνονται και κάθε είδους αποδοχές του προσωπικού και περιλαμβάνονται και κάθε είδους κατά αποκοπή έξοδα κίνησης αλλά και οι παροχές σε είδος αναφορικά με την προστασία των εργαζομένων.

Στις δαπάνες του προϋπολογισμού περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που απαιτούνται αναφορικά με την εκτέλεση δημοσίων έργων. Η ανάθεση των εκτέλεσης των δημοσίων έργων διέπεται από το ν.3669/2008 «Κύρωση της κωδικοποίησης της νομοθεσίας κατασκευής δημοσίων έργων» (ΦΕΚ Α' 116), ο οποίος έχει ψηφισθεί με τη διαδικασία του άρθρου 76 παρ. 6 και 7 του Συντάγματος και επομένως έχουν καταργηθεί όλες οι διατάξεις που έχουν κωδικοποιηθεί σε αυτόν και είναι καταχωρημένες στο παράρτημα αυτού .

Ειδικότερα, για τις συμβάσεις δημοσίων έργων των δήμων ισχύει και ο Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων (Κ.Δ.Κ. – Ν.3463/2006, ΦΕΚ Α' 114),ο ν.3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης-Πρόγραμμα Καλλικράτης» (ΦΕΚ Α' 87), καθώς και το Π.Δ. 171/1987 «Όργανα που αποφασίζουν ή γνωμοδοτούν και ειδικές ρυθμίσεις σε θέματα έργων που εκτελούνται από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και άλλες σχετικές διατάξεις» (ΦΕΚ Α', 84).

Αναμφισβήτητα οι αλλαγές και οι μεταβολές που επήλθαν στους δήμους και τις κοινότητες αναφορικά με τη δομή τους, τις αρμοδιότητες, τη λειτουργία, τις υποχρεώσεις αλλά και τη δραστηριοποίησή τους, είχαν ως άμεσα συνέπεια να καταστεί επιτακτική ανάγκη η εμφάνιση αλλαγών και διαφοροποιήσεων στο γενικότερο σύστημα των Δήμων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης γενικότερα και συγκεκριμένα στη λειτουργία του οικονομικού, λογιστικού αλλά και διοικητικού και διαχειριστικού συστήματος. Το γεγονός αυτό οφείλεται στην ανάγκη ανταπόκρισης των Ο.Τ.Α στις ολοένα αυξανόμενες και πιο απαιτητικές ανάγκες των τοπικών κοινωνιών.

Μάλιστα χαρακτηριστικά η ανάγκη διαφοροποιήσεων και εξέλιξης επήλθε από τις δυσκολίες που αντιμετώπιζαν οι Ο.Τ.Α λόγω των επερχόμενων αλλαγών, προκειμένου να δραστηριοποιηθούν αποτελεσματικά και αποδοτικά και να επιδείξουν και να αναπτύξουν τις οργανωτικές, προγραμματικές και ελεγκτικές τους δραστηριότητες. Προβλήματα και δυσκολίες αντιμετώπιζονταν και στην αξιοποίηση των επιχορηγήσεων και των κεφαλαίων που προέρχονταν από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Συγκεκριμένα η ενίσχυση και παρακολούθηση του προϋπολογισμού, σκοπεύει όχι στο να αναληφθούν υποχρεώσεις και ευθύνες οικονομικής φύσεως δεσμευτικού χαρακτήρα

γεγονός που θα αναδείκνυε τις υπηρεσιακές ικανότητες των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και θα επιβράβευε τη λειτουργική δεινότητα των δήμων και κοινοτήτων. Σε αντίθεση η παρακολούθηση του προϋπολογισμού έχει κύριο σκοπό να διαπιστωθεί κατά πόσο ή όχι χρησιμοποιούνται ορθά τα κονδύλια και αν γίνεται σωστή διαχείριση των εσόδων και λειτουργική ρύθμιση των δαπανών, με γνώμονα το κριτήριο της υφιστάμενης ή μη υπέρβασης κονδυλίων. Πρόκειται λοιπόν για μια μορφή ελέγχου. Αυτό βέβαια ίσχυε σε μεγαλύτερο βαθμό κατά το παρελθόν. Υφίσταντο λοιπόν ο έλεγχος αλλά πολλές φορές τα έσοδα και οι δαπάνες υπερεκτιμούνταν ενώ γίνονταν αποδεκτά τα τυχόν συμπεράσματα προκειμένου να μην υπάρξει ανάγκη τροποποιήσεων και αλλαγών.

Η διαδικασία της ενταλματοποίησης δαπανών χωρίς αμφιβολία αποτελεί μία δύσκολη διαδικασία, δεδομένου ότι θα πρέπει να επέλθει ένας συνδυασμός της νομιμότητας των δημοσίων δαπανών με την αμεσότητα, την ταχύτητα, την αποτελεσματικότητα, αλλά και τα θεαματικά αποτελέσματα των εντελλόμενων δαπανών. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι., (2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α).

Προκειμένου λοιπόν να επικρατήσει η νομιμότητα αναφορικά με την οικονομική δραστηριότητα στους δήμους και την ενταλματοποίηση των δαπανών, αλλά και της ορθής διαχείρισης των συγκεκριμένων στοιχείων απαραίτητοι είναι οι συχνοί έλεγχοι από διάφορα όργανα της διοίκησης. Συγκεκριμένα σχετικά με τους δήμους, η οικονομική διαχείριση ελέγχεται ανά τακτά χρονικά διαστήματα ενώ προκειμένου να ανταπεξέλθουν στις υποχρεώσεις τους καλύπτοντας τις προβλεπόμενες δαπάνες αλλά και γενικότερα προκειμένου να ανταποκριθούν σωστά μέσω ορθής διαχείρισης, οι δήμοι προβαίνουν σε έγκριση του απολογισμού τους. Μάλιστα τα απαραίτητα οικονομικά στοιχεία υποβάλλονται στο δήμαρχο και τη δημαρχιακή επιτροπή προκειμένου να ελεγχθούν. Ακόμη αυτοί που έχουν την αρμοδιότητα να διαχειρίζονται και να ελέγχουν την ταμειακή και οικονομική υπηρεσία του δήμου σε ειδική περίπτωση μπορούν να διατάζουν τον έλεγχο της διαχείρισης. Σε περίπτωση που διαπιστώνεται μη εγγραφή στον προϋπολογισμό κάποιων απαραίτητων και υποχρεωτικών δαπανών καλείται το δημοτικό ή κοινοτικό από τον γενικό γραμματέα της Περιφέρειας προκειμένου να διαμορφωθεί διαφορετικά ο προϋπολογισμός και να συμπεριληφθούν υποχρεωτικές δαπάνες αλλά και οι πόροι για την κάλυψή τους.

Επομένως όλοι οι δήμοι υπόκεινται σε προληπτικό έλεγχο των δαπανών και απαραίτητη καθίσταται η θεώρηση των ενταλμάτων από τον Επίτροπο. Μετά από τη διαδικασία της εκκαθάρισης των δαπανών, ο αρμόδιος σχετικά με την έκδοση εντολών

πληρωμής εκδίδει το χρηματικό ένταλμα πληρωμής λοιπόν που υπογράφεται από το Δήμαρχο και τον αρμόδιο υπάλληλο ή τη λογιστική υπηρεσία.

7.1 Εντάλματα πληρωμής

Τα εντάλματα πληρωμής καταχωρούνται σε συγκεκριμένα βιβλία μαζί με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά, στέλνονται στο ταμείο και μέσω του βιβλίου παράδοσης χρηματικών ενταλμάτων επιβεβαιώνεται η παραλαβή τους. Στην περίπτωση που κάποιο ένταλμα δεν εξοφληθεί μέχρι τη λήξη ενός οικονομικού έτους τότε η πληρωμή του μεταφέρεται στο νέο έτος. Τα εντάλματα στους δήμους δε εκδίδονται σε δύο σειρές, ήτοι η σειρά Α περιλαμβάνει δαπάνες που εξαιρούνται του προληπτικού ελέγχου και εφόσον εκδοθούν μεταφέρονται άμεσα στο ταμείο για πληρωμή ενώ η σειρά Β περιλαμβάνει δαπάνες που υπόκεινται στον προληπτικό έλεγχο και αφότου εκδοθούν διαβιβάζονται στον επίτροπο για θεώρηση και έπειτα από την έγκριση και τη θεώρηση μεταφέρονται στο ταμείο προκειμένου να πληρωθούν. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι.,(2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α)

Η ταμιακή υπηρεσία προκειμένου να πραγματοποιηθεί μια πληρωμή καλεί εγγράφως τους δικαιούχους , ενημερώνοντας τους αναφορικά με τα χρηματικά εντάλματα που έχουν εκδοθεί στο όνομα τους. Στην αρμοδιότητα του ταμιά τίθεται και η εξακρίβωση των στοιχείων της ταυτότητας των δικαιούχων και ακολουθεί η εξόφληση. Αυτό μπορεί να πραγματοποιηθεί έπειτα από απευθείας πληρωμή από το ταμείο του Δήμου με μετρητά ή επιταγές ανάλογα με το ύψος του ποσού, με πληρωμή μέσω τράπεζας σε λογαριασμό του δικαιούχου , με σύσταση παρακαταθήκης ή συμψηφισμό απαιτήσεων. Μετά την εξόφληση ενημερώνονται από τον ταμιά και τα αντίστοιχα βιβλία.

Αναφορικά με τον έλεγχο θα πρέπει να τονιστούν ορισμένα στοιχεία. Μένοντας στον προληπτικό έλεγχο των δαπανών αυτός διενεργείται κατά το στάδιο έκδοσης των χρηματικών ενταλμάτων και εφόσον έχει αναληφθεί η υποχρέωση. Ο τυπικός έλεγχος που ασκείται περιλαμβάνει έλεγχο νομιμότητας, έλεγχο κανονικότητας της διαχείρισης, αλλά και ουσιαστικό έλεγχο. Ακόμα έλεγχος πραγματοποιείται και κατά τις συμβάσεις μέχρι του ποσού των εκατό χιλιάδων ευρώ. Όταν πρόκειται για ποσό από εκατό μέχρι πεντακόσιες

χιλιάδες , στην περίπτωση αυτή τον έλεγχο διενεργεί ο επίτροπος , ενώ για το ποσό από πεντακόσιες χιλιάδες μέχρι ένα εκατομμύριο ευρώ τον έλεγχο διενεργεί το ελεγκτικό συνέδριο.

Πρόκειται λοιπόν για τον προ συμβατικό έλεγχο ο οποίος ολοκληρώνεται σε τριάντα ημέρες και στην περίπτωση που δεν διενεργηθεί η σύμβαση καθίσταται άκυρη.

Για να ενταλματοποιηθεί λοιπόν η δαπάνη η οικονομική υπηρεσία και συγκεκριμένα το αρμόδιο τμήμα που είναι υπεύθυνο για τις πιστώσεις και τα ζητήματα λογιστικής φύσεως εκδίδει ειδικό έντυπο. Αρχικά λοιπόν η αρμόδια υπηρεσία ελέγχει τη νομιμότητα της δαπάνης και βεβαιώνει την ύπαρξη της ανάλογης πίστωσης. Επιπλέον διενεργούνται όλοι οι απαραίτητοι έλεγχοι όπως προείπαμε και καταγράφονται τα οι πιστώσεις που δίνονται γεγονός που επιτρέπει σε ανάλογη μετέπειτα ζήτηση πίστωσης να είναι γνωστό το ποσό που μπορεί να δοθεί και να μην δημιουργούνται παρεξηγήσεις.

Έπειτα απαραίτητο είναι να επέλθει η έγκριση του δημάρχου και έτσι το έντυπο υποβάλλεται σε αυτόν και ζητείται η υπογραφή του. Στην περίπτωση δε που το ποσό που πρόκειται να διατεθεί δεν επαρκεί η απόφαση γυρνάει στο διατάκτη και επέρχεται πράξη αντιλογισμού στα λογιστικά βιβλία. (Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»)

Εφόσον εγκριθεί έπειτα διαβιβάζεται στην οικονομική υπηρεσία και καταχωρείται στο μητρώο δεσμεύσεων. Ενώ με τη συγκεκριμένη καταχώρηση επέρχεται δέσμευση ότι θα επέλθει ισόποση πίστωση μετά την καταχώρηση μέχρι την πραγματοποίηση της πληρωμής. Και βέβαια ένα αντίγραφο της απόφασης κοινοποιείται και στην αντίστοιχη αρμόδια υπηρεσία του ελεγκτικού συνεδρίου.

Προϋπόθεση όπως προείπαμε προκειμένου να πληρωθεί μία δαπάνη αποτελεί η εκκαθάρισή της. Αυτή είναι η πράξη λοιπόν με την οποία αναγνωρίζεται το γεγονός ότι ο δήμος οφείλει , ελέγχεται η νομιμότητα της οφειλής και πραγματοποιείται ο προσδιορισμός του ποσού.

Ως εκκαθάριση δαπάνης ερμηνεύεται η πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα δικαιώματα των πιστωτών και εξετάζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά με αποτέλεσμα να συμπεραίνεται η νομιμότητα της δαπάνης , αν λείπουν κάποια δικαιολογητικά, αν υπάρχουν παρατυπίες και σφάλματα η αν η δαπάνη έχει υποστεί παραγραφή.

Οι υπεύθυνοι στην περίπτωση που δεν έχει νομιμοποιηθεί η δαπάνη ή δεν έχει δικαιολογηθεί επαρκώς , αντιμετωπίζουν τις ευθύνες της παράβασης καθήκοντος και σε περίπτωση που κάποιο ποσό πληρωθεί παράνομα καθίστανται υπόλογοι , φέροντας την

ευθύνη με μόνη εξαιρετική περίπτωση η πληρωμή να έχει πραγματοποιηθεί έπειτα από έγγραφη εντολή του δημάρχου. (Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»)

Στην συγκεκριμένη περίπτωση ένα αντίγραφο της έγγραφης απόφασης του δημάρχου επισυνάπτεται στο χρηματικό ένταλμα και αποστέλλονται στον επίτροπο για έλεγχο.

Ελέγχεται λοιπόν και εξακριβώνεται η περίπτωση που η συγκεκριμένη απαίτηση έχει υποπέσει σε παραγραφή αλλά και διαπιστώνεται η ακρίβεια με την οποία έχει πραγματοποιηθεί η εκκαθάριση αλλά και σε ορισμένες περιπτώσεις καθίσταται απαραίτητη η συμπλήρωση των δικαιολογητικών που πρέπει να συνοδεύουν ένα χρηματικό ένταλμα ανάλογα με την κατηγορία της εκάστοτε δαπάνης. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι., (2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α)

Βέβαια στην περίπτωση εκείνη κατά την οποία εντοπιστεί οποιοδήποτε ουσιαστικό σφάλμα στο κυρίως μέρος της δαπάνης ο επίτροπος θεωρεί μεν το ένταλμα , η περίπτωση όμως αναφέρεται στο ελεγκτικό συνέδριο. Έτσι η περίπτωση αξιολογείται , ανακοινώνεται στον αρμόδιο υπουργό και έπειτα γίνεται αναφορά στην ετήσια έκθεση προς τη Βουλή.

Απαγορευμένος καθίσταται ο έλεγχος της σκοπιμότητας της εντελλόμενης δαπάνης. Επιφυλακτικά όμως έχουν διατυπωθεί κάποιες κριτικές σχετικά με έμμεση άσκηση ελέγχου σκοπιμότητας όταν ο επίτροπος αξιολογεί την εξυπηρέτηση του σκοπού των ΟΤΑ λόγω της διενέργειας δαπανών ώστε να επέλθει η θεώρηση.

Υπάρχει ακόμα η δυνατότητα ελέγχου όλων των ζητημάτων που σχετίζονται με την δαπάνη. Μπορεί έτσι να ελεγχθεί η νομιμότητα των διοικητικών πράξεων με βασική προϋπόθεση όμως τα αρμόδια δικαστήρια να έχουν αποφανθεί σχετικά. Οι ελεγκτές εσόδων και εξόδων λοιπόν έχουν την υποχρέωση να προβαίνουν σε περιπίπτοντα έλεγχο που αναφέρεται στην αρμοδιότητα των οργάνων που εξέδωσαν την απόφαση, στην αιτιολογία και κατά πόσο αυτή ευσταθεί, στην εφαρμογή της απόφασης και αν αυτό πραγματοποιείται με το σωστό και κατάλληλο τρόπο. (Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»)

Σημαντικός είναι και ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών έλεγχος που είναι προβλεπόμενος και από το Σύνταγμα και πιο συγκεκριμένα από το άρθρο 98. Το

συγκεκριμένο άρθρο προβλέπει λοιπόν τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπόλογων αλλά και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων.

Διενεργείται επομένως προληπτικός έλεγχος αναφορικά με τις δαπάνες , ο κατασταλατικός δε έλεγχος αφορά το σύνολο της διαχείρισης , ενώ ο έλεγχος των λογαριασμών των υπόλογων και των απολογισμών περιορίζονται και μένει καθαρά στο αριθμητικό τμήμα και στο κομμάτι της διαχείρισης αλλά και στο βαθμό της νομιμότητας με την τήρηση της οποίας έχει εξοφληθεί ο εκάστοτε τίτλος πληρωμής. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι.,(2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α)

Ορισμένες φορές εκδίδονται και εντάλματα προπληρωμής και αυτό συμβαίνει εφόσον με απόφαση της δημορχιακής επιτροπής ή και του κοινοτικού συμβουλίου εγκρίνεται η έκδοση ενταλμάτων προπληρωμής ώστε να αντιμετωπιστούν οι δαπάνες και σε περίπτωση που η πληρωμή με τακτικό ένταλμα στο όνομα του δικαιούχου δεν είναι δυνατή. (Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»)

Σε γενικές γραμμές θα πρέπει να υπογραμμίσουμε το γεγονός ότι οι δήμοι και οι κοινότητες διοικούνται από άτομα που έχουν εκλεγεί και αναλαμβάνουν ποικίλες αρμοδιότητες καλύπτοντας ένα ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων, κάλυψης εξόδων και δαπανών σε τοπικό επίπεδο και παράλληλα διεκπεραιώνοντας μία πληθώρα υποθέσεων και ενεργειών.

Πιο συγκεκριμένα τέτοιου είδους υπηρεσίες είναι η ανάληψη ευθύνης και ταυτόχρονα κάλυψης των δαπανών προκειμένου να ρυθμιστούν ορισμένες τεχνικές λειτουργίες , όπως η ύδρευση, η αποχέτευση, η διαχείριση των απορριμμάτων αλλά και ορισμένες πιο συγκεκριμένες λειτουργίες πολεοδομικών ελέγχων. Στην αρμοδιότητα των τοπικών αρχών περιλαμβάνονται επίσης οι δαπάνες αλλά και η ρύθμιση της διαχείρισης των δραστηριοτήτων σχετικά με τα δημόσια έργα, για την οργάνωση των οποίων κονδύλια σε ένα μεγάλο μέρος χορηγεί και η κυβέρνηση ή περιφερειακές διοικήσεις ή η διευθέτηση ξεκινά από τα αρμόδια υπουργεία. (Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»)

Θα πρέπει να λάβουμε υπ' όψη το γεγονός ότι επήλθε το 1998 αναδιάρθρωση των δήμων μέσω του σχεδίου Ιωάννης Καποδίστριας και έπειτα εφαρμόστηκε το σχέδιο Καλλικράτη στους δήμους γεγονός που επέφερε αναδιάρθρωση και είχε ως αποτέλεσμα την

αναθεώρηση των αρμοδιοτήτων και την ενίσχυση των ευθυνών, των αναλήψεων και αναθέσεων δαπανών και των υποχρεώσεων των δημοτικών αρχών.

Τα ζητήματα που διαχειρίζεται ένας δήμος ή μία κοινότητα αναντίρρητα αφορούν υψίστης σημασίας έσοδα και δαπάνες σχετικά με ποικίλες κατευθύνσεις . Επιτακτικός είναι ο ορθός προγραμματισμός εσόδων, κεφαλαίων και γενικότερα χρηματικών ποσών και εισφορών που προέρχονται από δάνεια, διαχείριση περιουσιακών στοιχείων, δωρεές, προμήθειες, μελέτες, απαλλοτριώσεις, εισφορές δαπανών , επιχορηγήσεις και προμήθειες και εισφορές του δημοσίου, επιχειρησιακά προγράμματα, διαδημοτική συνεργασία, δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις.

Το ζήτημα των δαπανών των Ο.Τ.Α και της διαχείρισης των οικονομικών στοιχείων ορίζεται ρητά και στο Σύνταγμα στο άρθρο 102, όπου αναφέρεται ότι το κράτος λαμβάνει όλα τα απαιτούμενα εκείνα μέτρα πάσης φύσεως, νομοθετικής, κανονιστικής και δημοσιονομικής με γνώμονα την εξασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλειας και όλων εκείνων των αναγκαίων πόρων που είναι απαραίτητοι ώστε να διασφαλιστεί η ομαλή και ισορροπημένη λειτουργία των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης , ώστε να ασκούνται όλες οι αρμοδιότητες και να υπάρχει διαφάνεια αναφορικά με τη διαχείριση των συγκεκριμένων πόρων. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι.,(2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α)

Επομένως η οποιαδήποτε μεταβίβαση αρμοδιοτήτων από το κράτος στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης είναι απαιτούμενο να συνοδεύεται από τη μεταφορά αντιστοίχων πόρων . Ακόμη διασφαλίζεται η διαφάνεια αναφορικά με τα οικονομικά στοιχεία και ρητά προβλέπεται η δυνατότητα είσπραξης με αποφάσεις και μηχανισμούς των Ο.Τ.Α., εσόδων που όμως δεν έχουν τη μορφή ανταποδοτικού τέλους.

Τα ίδια έσοδα αναμφισβήτητα συμβάλλουν σε τεράστιο ποσοστό στην οικονομική αυτοδυναμία των δήμων, περιφερειών και κοινοτήτων αφού το ύψος στο οποίο ανέρχονται είναι σαφέστατα ανάλογο με τη δραστηριοποίηση των αιρετών μελών των ως άνω οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης να τα επιβάλλουν αλλά και να τα βεβαιώσουν και προφανώς να τα εισπράξουν.

Παρατηρείται το γεγονός ότι στους δήμους που τα ως άνω έσοδα υπερβαίνουν το 50% των συνολικών εσόδων, υπάρχει ουσιαστικό και σημαντικό ποσοστό αυτονομίας ιδίως αναφορικά με τις λειτουργικές δαπάνες αλλά και σημαντικού μέρους των επενδύσεων. Τέτοιου

είδους έσοδα αποτελούν για παράδειγμα οι δημοτικοί φόροι , οι υποχρεωτικές δηλαδή εισφορές φυσικών και νομικών προσώπων χωρίς άμεση υποχρέωση αντιπαροχής προς αυτά, καθώς και τα τέλη που αποτελούν συγκεκριμένη χρηματική εισφορά έναντι υποχρεωτικής παροχής αγαθού ή υπηρεσιών και παράλληλα έσοδα αποτελούν και τα δικαιώματα που αποτελούν υποχρεωτική χρηματική εισφορά έναντι ανταλλάγματος, προφανώς έναντι κάποιας συγκεκριμένης παροχής χωρίς όμως αυτό να καθιστά αναγκαία τη χρήση τους. Ακόμα υπάρχει και η

)

Σημαντική υποχρέωση των δήμων αλλά και των κοινοτήτων και βέβαια και των περιφερειών προκειμένου να επέρχεται ορθή διαχείριση των δαπανών τους αποτελεί η οργανωμένη και σωστή μεταχείριση των περιουσιακών τους στοιχείων, καθώς είναι γενικά παραδεκτό το ότι διαθέτουν περιουσιακά στοιχεία κινητής και ακίνητης μορφής και βέβαια θα πρέπει αυτά να προστατεύονται και να χρησιμοποιούνται κατά τρόπο ορθό και αποδοτικό.

Επιπλέον οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης καρπώνονται ορισμένα έσοδα μέσω της περιουσίας τους , εκμισθώνοντας για παράδειγμα ακίνητα πράγμα που γίνεται μέσω δημοπρασίας που μάλιστα αν δεν καταστεί αποτελεσματική επαναλαμβάνεται. Μάλιστα σε περίπτωση που και η δεύτερη συμφωνία δεν φέρει αποτελέσματα μπορεί να πραγματοποιηθεί και με απευθείας συμφωνία οι όροι της οποίας καθορίζονται ανάλογα από δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο. (Νικολόπουλος Κ. Κοσμάς, (2008),

)

Στην παραπάνω περίπτωση ενοικιαστές μπορεί να είναι είτε το δημόσιο, είτε άλλοι Ο.Τ.Α, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου , επιχειρήσεις κοινής ωφελείας ή και συνεταιρισμοί. Άλλες πηγές εσόδων των δήμων ή των κοινοτήτων είναι η χρηματοδοτική μίσθωση, η εκμίσθωση καλλιεργήσιμης γης, η εκμετάλλευση δημοτικών και κοινοτικών δασών, η εκμίσθωση κινητών πραγμάτων. Όλα τα παραπάνω μπορούν να ενοικιαστούν και χωρίς δημοπρασία στην περίπτωση που οι εκμισθωτές είναι επιχειρήσεις κοινής ωφελείας και με απόλυτη πλειοψηφία του δημοτικού συμβουλίου. (Νικολόπουλος Κ. Κοσμάς, (2008), Διοίκηση & Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου βαθμού)

Οι δαπάνες ρυθμίζονται και διευκολύνονται και μέσω των επιχορηγήσεων που διακρίνονται σε τακτικές και έκτακτες. Ιδίως οι τακτικές επιχορηγήσεις διευκολύνουν τον

οικονομικό προγραμματισμό των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ενώ και η ύπαρξη γενικών επιχορηγήσεων συντελεί στην οικονομική και διοικητική αυτοτέλεια των δήμων και κοινοτήτων ενώ δίχως άλλο ενισχύεται και τονώνεται η πολιτική που ακολουθούν οι Ο.Τ.Α και η στρατηγική τους προκειμένου να προβούν σε ορθή και παραγωγική διαχείριση των οικονομικών τους.

Επιπροσθέτως χρήση των έκτακτων επιχορηγήσεων πραγματοποιείται προκειμένου να καλυφθούν απρόβλεπτες και άκρως επείγουσες ανάγκες, ενώ σε περίπτωση που αυτές χρησιμοποιούνται σε μεγάλο βαθμό και τακτικό αυξάνεται αναλογικά η εξάρτηση των Ο.Τ.Α από την κρατική ενίσχυση και παράλληλα μειώνονται τα επίπεδα αποτελεσματικότητας και η απόδοση των εκάστοτε προσπαθειών για ανάπτυξη και πρόοδο. (Τάκης Ιωάννης, (2008), Οι συμβάσεις των Δήμων και των Κοινοτήτων, Αθήνα, Κ.Ε.Δ.Κ.)

Πολλές από τις ειδικές επιχορηγήσεις αποτελούν αντικείμενο κάλυψης των αναγκών των οργανισμών της τοπικής αυτοδιοίκησης ενώ κάποιες από αυτές που είναι κατοχυρωμένες, αφορούν αρμοδιότητες που έχουν ανατεθεί στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και σύμφωνα με το Σύνταγμα το κόστος της άσκησης τους επιβαρύνει το κράτος. (Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι., (2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α)

Έχουμε αναφερθεί σε ορισμένες σημαντικές δαπάνες των Ο.Τ.Α, ενώ επιπρόσθετα αξίζει να υπογραμμιστεί το γεγονός ότι σημαντικές είναι και δαπάνες αναφορικά με επενδύσεις, όπως η αγορά κτιρίων, τεχνικών έργων και προμηθειών, οι μελέτες, οι έρευνες και οι πειραματικές εργασίες, οι δαπάνες κατασκευής και συντήρησης κτιρίων ιδιοκτησίας του δήμου, συγκεκριμένα δαπάνες ύδρευσης, άρδευσης αλλά και αποχέτευσης, δαπάνες σχετικά με την ανακατασκευή οδών και οδοστρωμάτων, πάρκων, πλατειών και παιδότοπων, δαπάνες ανάπλασης χώρου και διαμόρφωσης παραλιών αλλά και κατασκευής αθλητικών κέντρων και γυμναστηρίων.

Ένα άλλο κομμάτι που απασχολεί τους Ο.Τ.Α και αφορά τις δαπάνες και τα οικονομικά στοιχεία είναι εκείνο των απαλλοτριώσεων αστικής ιδιοκτησίας. Έτσι είναι επιτρεπτό να απαλλοτριωθούν υπέρ των δήμων ακίνητα αστικής ή αγροτικής μορφής για ποικίλους λόγους όπως αναφορικά με τη διάνοιξη, τη διεύρυνση, και την κατασκευή δημοτικών δρόμων, για διευκόλυνση κατασκευής δικτύων ύδρευσης και συγκέντρωσης και μεταφοράς του νερού, αλλά και προκειμένου να διευκολυνθεί η υλοποίηση έργων άρδευσης,

αποξήρανσης, αποστράγγισης ρευμάτων ώστε να βελτιωθεί η γεωργική παραγωγή. Επιπλέον κατά τον τρόπο αυτό εξυπηρετούνται τόσο η δημιουργία ή και η επέκταση πλατειών και κήπων, αλσών και αθλητικών γηπέδων, όσο και η εκτέλεση έργων αποχέτευσης των όμβριων υδάτων, η ίδρυση ή επέκταση κοιμητηρίου, η προστασία του φυσικού ή πολιτιστικού περιβάλλοντος, η εναπόθεση απορριμμάτων κ. λ. π. (Τάκης Ιωάννης,(2008),Οι συμβάσεις των Δήμων και των Κοινοτήτων, Αθήνα, Κ.Ε.Δ.Κ.)

Βάσει όλων όσων ισχύουν τα έσοδα ενός δήμου ή μιας κοινότητας είναι όλα τα ποσά η απόκτηση των οποίων βεβαιώνεται στη διάρκεια του έτους, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανήκουν. Ακόμη στα έσοδα συνυπολογίζονται τα ποσά που εισπράττονται και αν η βεβαίωσή τους πραγματοποιήθηκε σε προηγούμενα έτη.

Αντίθετα ως έξοδα λογίζονται όλα τα ποσά που αποτελούν υποχρεώσεις των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης απέναντι σε τρίτους και προέρχονται από κάθε είδους οφειλή ή και από συμβάσεις ενώ η απαίτησή τους πραγματώνεται στη διάρκεια του έτους. Γενικά τα έσοδα και τα έξοδα του δήμου ή της κοινότητας αποτελούν τον προϋπολογισμό τους, στον οποίο όπως προείπαμε περιλαμβάνονται έσοδα και έξοδα προβλεπόμενα βάσει νόμων αλλά και δαπάνες που χρησιμεύουν στην κάλυψη λειτουργικών αναγκών των Ο.Τ.Α, συντελώντας στην επίτευξη των επιδιώξεων και των σκοπών. (Τάκης Ιωάννης,(2008),Οι συμβάσεις των Δήμων και των Κοινοτήτων, Αθήνα, Κ.Ε.Δ.Κ.)

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Αληφαντής Γ, "Αναλυτική λογιστική και λογιστική των υποκαταστημάτων", 2009
Σακέλλης Ε, «Αναλυτική λογιστική ομάδα 9», 2002
2. Γρηγοράκος, Θεόδωρος, «Ανάλυση ερμηνεία του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου», 2008
3. Βαρβάκης Κωνσταντίνος, «Η αναλυτική λογιστική τόμος Α' και Β'», 2003 «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο έκδοση Β», ΕΛΚΕΠΑ, Αθήνα 1987
4. Στέλιος Καραγιάννης (Οικονομολόγος, σύμβουλος Ν.Π.Δ.Δ.-Ο.Τ.Α.),«Η Οικονομική Διαχείριση των Ν.Π.Δ.Δ., εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου (Π.Δ. 205/98-Π.Δ. 146/03) », Εκδόσεις Γ.Μ. Καραναστάση, Αθήνα 2006
5. Νικολόπουλος Κ. Κοσμάς,(2008
6. Τάκης Ιωάννης, (2008), Οι συμβάσεις των Δήμων και των Κοινοτήτων, Αθήνα, Κ.Ε.Δ.Κ.
7. Γκοντόρας Γ. & Μπέλλος Χ., (2007), Οδηγός εκτέλεσης προμηθειών Ο.Τ.Α., Αθήνα, εκδόσεις Μπέλλου-Γκόντορ
8. Δεληθέου Β., Μιχαλοπούλου Σ. και Ντόκας Ι., (2008), Έργα, Προμήθειες και Προσέλκυση Επενδύσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα, έκδοση Ε.Σ.Τ.Α
9. Μελέτη της Ελληνικής Εταιρίας Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης «Εκτέλεση έργων και προμηθειών ΟΤΑ»

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. <http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/13262>
2. <http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis>,
3. DaskalakisIoannis/attached-document -1288600...
4. <http://www.taxnews.info/egls/>
5. <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>
6. <https://www.forin.gr/laws/law/3267/nomos-4308-2014-ellhnika-logistika-protupa-sunafeis-ruthmiseis-kai-alles-diatakseis>
7. <https://www.forin.gr/laws/law/3267/nomos-4308-2014-ellhnika-logistika-protupa-sunafeis-ruthmiseis-kai-alles-diatakseis#!/?article=19110>
8. https://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log_o01.htm
9. <https://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>
10. <http://www.forologikanea.gr/news/logariasmoi-takseos-elp/>

Υπεύθυνη δήλωση φοιτητή: Βεβαιώνω ότι είμαι συγγραφέας αυτής της εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην εργασία. Επίσης έχω αναφέρει τις όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε αυτές αναφέρονται ακριβώς είτε παραφρασμένες. Επίσης βεβαιώνω ότι αυτή η εργασία προετοιμάστηκε από εμένα προσωπικά ειδικά για τη συγκεκριμένη εργασία.