

ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ,
ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ,
ΑΝΑΛΥΣΗ & ΚΡΙΤΙΚΗ
ΤΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ»**

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ :

Κ. ΠΑΠΑΔΑΤΟΥ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :

Α. ΤΣΙΦΑΚΗ - Γ. ΠΑΝΑΓΙΩΤΟΠΟΥΛΟΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ 2979

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

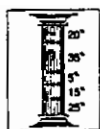
**ΘΕΜΑ « ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ,
ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ,
ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΩΝ
ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ»**

**ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ :
κ.ΠΑΠΑΔΑΤΟΥ
ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :
ΤΣΙΦΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ – ΠΑΝΑΓΙΩΤΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

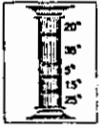


ΠΑΤΡΑ 1999

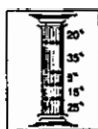


ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

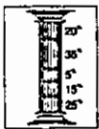
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	2
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	9
Ε.Γ.Λ.Σ.	9
1.1 ΣΚΟΠΟΣ – ΕΠΙΔΙΩΞΕΙΣ & ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ Γ.Λ.Σ.....	9
1.1.1 Οι βασικές επιδιώξεις με τη θεσμοθέτηση του ΓΛΣ.....	9
1.1.3 Επιδιώξεις από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας.....	12
1.1.4 Επιδιώξεις από την άποψη της επαγγελματικής εκπαίδευσης.....	13
1.2. ΚΥΡΙΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.	14
1.2.1 Βασικές αρχές της δομής του ΕΓΛΣ.....	14
1.2.2 Η γενικότητα εφαρμογή του ΕΓΛΣ.....	15
1.2.3 Η πληρότητα του ΕΓΛΣ.....	16
1.2.4. Η σαφήνεια του ΕΓΛΣ.....	16
1.2.5 Η ελαστικότητα του ΕΓΛΣ.....	17
1.2.6. Η ευκολία προσαρμογής στο ΕΓΛΣ.....	19
1.2.7 Η ταχύτητα συγκέντρωσης στοιχείων μέσω του ΕΓΛΣ.....	20
1.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΕΓΛΣ.....	20
1.3.1 Μέρος πρώτο : Βασικές αρχές του ΕΓΛΣ, Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών.....	20
1.3.2 Μέρος δεύτερο : Γενική λογιστική.....	21
1.3.3. Μέρος τρίτο : Λογαριασμοί Τάξεως.....	22
1.3.4 Μέρος Τέταρτο : Οικονομικές καταστάσεις – Αριθμοδείκτες.....	22
1.3.5 Μέρος Πέμπτο : Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης.....	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ.....	28
Ε.Σ.Υ.Λ.	28
2.1 ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ.....	28
2.2 ΣΥΝΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ.....	30
2.3 ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΕΣΥΛ.....	32
2.3.1 Εισηγήσεις για κατάρτιση, αναθεώρηση, τροποποίηση ΚΛΣ-ΓΛΣ.....	32
2.3.2 Εισηγήσεις για περιεχόμενο – τίτλο 1 ^{ων} – 2 ^{ων} λογ/μων ΓΛΣ.....	33
2.3.3 Εισήγηση καθιέρωσης συστημάτων συλλειτουργίας Γενικής – Αναλυτικής Λογιστικής.....	33
2.3.4 Εισήγηση για ορθή εφαρμογή ΓΛΣ-ΚΛΣ.....	34
2.3.5 Δημιουργία Προϋποθέσεων Εφαρμογής ΓΛΣ.....	34
2.3.6 Παροχή γνωμοδοτήσεων για κατάρτιση ερωτηματολογίων.....	34
2.3.7 Εισήγηση για Λ.Ο.....	35
2.3.8 Γνωμοδότηση εκπονημάτων ΔΔ.....	35
2.3.9 Γνωμοδοτήσεις για κάθε λογιστικό θέμα.....	35
2.3.10 Εισήγηση για εναρμόνιση της νομοθεσίας με το ΓΛΣ.....	36



2.3.11	Παροχή γνώμης για πλεονεκτήματα από την εφαρμογή του ΓΛΣ	36
2.3.12	Γενική ή τμηματική εφαρμογή ΓΛΣ	36
2.3.13	Συμβουλές για ορθή διδασκαλία Λογιστικής.....	37
2.3.14	Παροχή γνώμης για Σύσταση Διαρκών Επιτροπών	37
2.3.15	Παροχή γνωμοδοτήσεων σε θέματα που σχετίζονται με τη λογιστική τυποποίηση.....	38
2.4	ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ – ΑΠΑΡΤΙΑ – ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	38
2.4.1	Διάρθρωση.....	38
2.4.2	Απαρτία λήψης αποφάσεων.....	39
2.4.3	Κανονισμός Λειτουργίας	39
2.5	ΑΝΑΓΚΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ – ΛΟΓΟΙ ΥΠΑΡΞΗΣ	40
2.5.1	Ανάγκη δημιουργίας	40
2.5.2	Λόγοι ύπαρξης.....	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο		44
ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΣΥΛ – ΣΚΕΠΤΙΚΟ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ		44
3.1	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ	44
3.1.1	Γνωμάτευση 3/676/26.3.198	44
3.1.2	Γνωμάτευση 10/780/28.2.1986	44
3.1.3	Γνωμάτευση 18/907/13.5.1987	44
3.1.4	Γνωμάτευση 21B/947/1987.....	44
3.1.5	Γνωμάτευση 26/971/16.1.1988	44
3.1.6	Γνωμάτευση 29/1016/13.6.1988	44
3.1.7	Γνωμάτευση 41/1063/2.1.1989	44
3.1.8	Γνωμάτευση 52/1351/2.5.1990	44
3.1.9	Γνωμάτευση 84/1636/9.10.1991	45
3.1.10	Γνωμάτευση 91/1683/8.1.1992.....	45
3.1.11	Γνωμάτευση 106/1804/67022/26.10.1992	45
3.1.12	Γνωμάτευση 143/1949/1993	45
3.1.13	Γνωμάτευση 228/2206/28.11.94	45
3.1.14	Γνωμάτευση 271/2292/11.7.1996	45
3.2.	ΣΚΕΠΤΙΚΟ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΤΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ.....	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο		49
ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ		49
Γνωμ. 3/676/26.3.1985. Το θετικό προϊόν εκκαθάρισης - λύσης οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας		49
Γνωμ. 10/780/28.2.1986. Η ανάπτυξη των λογαριασμών εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως		50
Γνωμ. 18/907/13.5.1987 Οι λογιστικές εγγραφές στην αρχή και στο τέλος της χρήσεως		54
Γνωμ. 21β/947/1987 Ποδοσφαιρικές Α.Ε.		58
Γνωμ. 26/971/16.1.1988 .Μεταχρονολογημένες επιταγές εισπρακτέες		65
Γνωμ. 29/1016/13.6.1988 Επιχορήγηση παραγωγικών επενδύσεων (Ν. 1262/82 και Ν. 1892/90).....		71
Γνωμ. 41/1063/2.1.1989 . Επιδότησεις Ε.Ο.Κ. λογιστικός χειρισμός αυτών		74

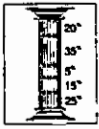


Γνωμ. 56/1351/2.5.1990 Λογιστικός χειρισμός ορισμένων επιχορηγήσεων – επιδοτήσεων.....	78
Γνωμ. 84/1636/9.10.1991. Λογιστικός χειρισμός μισθού και εξόδων κινήσεως Δ/ντος Συμβούλου Α.Ε.	84
Γνωμ. 91/1683/8.1.1992 . Λογιστικός χειρισμός της χρησιμοποιήσεως των σχηματισμένων προβλέψεων εκμεταλλεύσεως.	86
Γνωμ. 106/1804/67022/26.10.1992 . Η λογιστική καταχώρηση ενοικίων λήζινγκ και των αφορολόγητων αποθεματικών.....	94
Γνωμ. 143/1949/1993. Λογιστικός χειρισμός μισθών μελών Δ.Σ. για παρεχόμενες στην Α.Ε. υπηρεσίες τους με βάση ειδική σύμβαση μισθώσεως εργασίας.....	96
Γνωμ. 228/2206/28.11.94. Προσδιορισμός χρεωστικού υπολοίπου λογαριασμού 30 «Πελάτες» κατά τον υπολογισμό της προβλέψεως για «επιφαλείς πελάτες» σύμφωνα με άρθρο 17 παρ. 2 Ν. 2214/1994.....	98
Γνωμ. 271/2292/11.7.1996. Μεταβολή της εφαρμοζόμενης μεθόδου αποσβέσεως τηλεοπτικών προγραμμάτων.....	101
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο	110
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ	110
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	115



ΕΙΣΑΓΩΓΗ



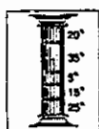


ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η πτυχιακή αυτή εργασία έχει ως θέμα το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής με πρόθεση την ανάλυση και τη κριτική των γνωματεύσεών του.

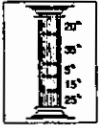
Όσον αφορά το Ε.Γ.Λ.Σ., θεωρούμε ότι είναι από τις σημαντικότερες θεσμοθετημένες αλλαγές που συντελέστηκαν στο λογιστικό κλάδο τα τελευταία χρόνια.. Η εφαρμογή του ΕΓΛΣ, από ορισμένες οικονομικές μονάδες στην αρχή και σταδιακά η εφαρμογή του απ' τις οικονομικές μονάδες, έχει σα σκοπό την τυποποίηση και μεθόδευση όλων των λογιστικών δεδομένων. Με αυτό το τρόπο ο χειρισμός των λογιστικών θεμάτων τυποποιείται , αποφεύγοντας έτσι τα λάθη από προσωπικές εκτιμήσεις και πρωτοτυπίες. Ο έλεγχος καθίσταται ευκολότερος και μεθοδικότερος, απλούστερος, χωρίς πάλι προσωπικές εκτιμήσεις. Γενικά η εφαρμογή και καθιέρωση του ΕΓΛΣ μπορούμε να πούμε ότι «βάζει σε τάξη» τις λογιστικές εργασίες.

Το ΕΣΥΛ δημιουργήθηκε με απώτερο σκοπό τη σωστή εφαρμογή του ΕΓΛΣ αλλά και για την επίδοση – αποσαφήνιση τυχόν προβλημάτων που προκύπτουν από την εφαρμογή του ΕΓΛΣ από τις οικονομικές μονάδες. Το ΕΣΥΛ εισηγείται προς τους αρμόδιους υπουργούς για διάφορα θέματα, γνωμοδοτεί τις Δημόσιες Υπηρεσίες, παρέχει γνώμες και γενικά εργάζεται με σκοπό την ορθολογικότερη εφαρμογή του ΕΓΛΣ.



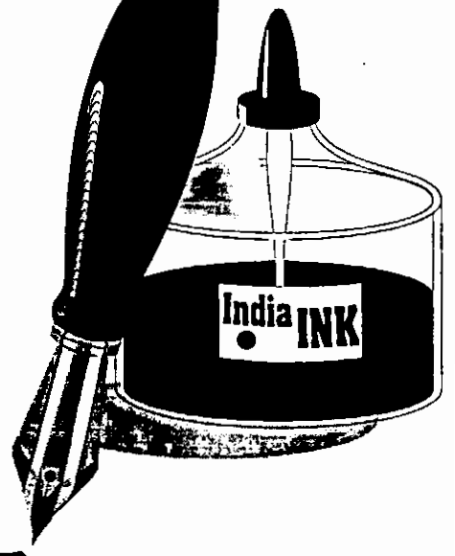
Μια από τις αρμοδιότητες του ΕΣΥΛ είναι και οι γνωματεύσεις που σ' αυτές προβαίνει. Μια γνωμάτευση από το ΕΣΥΛ προκύπτει είτε από ερωτήματα που υποβάλλουν οι οικονομικές μονάδες για αποσαφήνιση ενός λογιστικού χειρισμού, είτε από το ίδιο το ΕΣΥΛ, όταν αναγνωρίζεται ότι προκύπτει ένα λογιστικό ζήτημα που χρειάζεται επίλυση.

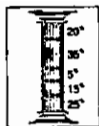
Σκοπός αυτής της εργασίας είναι να κάνει μια αναφορά στο ΕΓΛΣ, στο ΕΣΥΛ αλλά και να αναλύσει – κριτικάρει τις γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ. Αναλυτικότερα, προσπαθεί να κατανοήσει τον τρόπο εργασίας του ΕΣΥΛ κατά την εκπόνηση των γνωματεύσεων, αλλά και να δει κατά πόσο αυτές οι γνωματεύσεις επιλύουν ή περιπλέκουν ακόμα περισσότερο το «θολό τοπίο» σε πολλά και σημαντικά λογιστικά ζητήματα.



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

Ε.Γ.Λ.Σ.





ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1°

Ε.Γ.Λ.Σ.

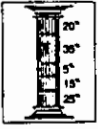
1.1 ΣΚΟΠΟΣ – ΕΠΙΔΙΩΞΕΙΣ & ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ Γ.Λ.Σ.

Με την καθιέρωση του θεσμού του Γ.Λ.Σ. επιδιώκεται ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα. Ο σχεδιασμός αυτός στηρίζεται στην τυποποίηση και απλούστευση της λογιστικής εργασίας των οικονομικών μονάδων και αποβλέπει στην εξασφάλιση ομοιογενών, σαφών και ορθών στοιχείων και πληροφοριών σχετικών με την περιουσιακή διάρθρωση, την οικονομική κατάσταση και την δραστηριότητά τους και διευκολύνει τους αρμόδιους στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

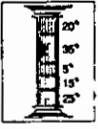
Ο λογιστικός σχεδιασμός αποβλέπει επίσης από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας στην καθιέρωση ενιαίου τύπου όλων των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων. Από την άποψη της μακροοικονομίας και της δημόσιας οικονομίας, τη δυνατότητα εξασφάλισης αξιόπιστων στοιχείων για το προγραμματισμό και παρακολούθηση της οικονομίας καθώς και δυνατότητα απλούστευσης και διευκόλυνσης κάθε είδους ελέγχου.

1.1.1 *Οι βασικές επιδιώξεις με τη θεσμοθέτηση του ΓΛΣ.*

Οι βασικές επιδιώξεις με τη θεσμοθέτηση του ΓΛΣ είναι :



- **Η ενιαία εφαρμογή παραδεκτών λογιστικών αρχών** όσον αφορά την αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό της απόσβεσης, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στην κατάρτιση του λογ/κου γενικής εκμετάλλευσης, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συνλειτουργίας λογαριασμών, στον τρόπο λειτουργίας και συνδεσμολογίας της γενικής και αναλυτικής λογιστικής καθώς και άλλα.
- **Η αύξηση της παραγωγικότητας** που θα προέλθει από την τροποποίηση και την οργάνωση σε ορθολογικές και ενιαίες βάσεις της λογιστικής.
- **Η επιβοήθηση των αρμοδίων στην άσκηση ορθολογικής κρατικής οικονομικής πολιτικής.**
- **Η βελτίωση των αποτελεσμάτων από τη συνεργασία μεταξύ των οικονομικών μονάδων, των επαγγελματικών τους οργανώσεων και των κρατικών υπηρεσιών.**
- **Η διευκόλυνση εκείνων που συναλλάσσονται με τις οικονομικές μονάδες** αλλά και του επενδυτικού κοινού, στην κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων και ο ευχερέστερος έλεγχος πιστοδοτικής ικανότητας αυτών.
- **Η μέσω της εξασφάλισης αξιόπιστων στοιχείων και πληροφοριών διευκόλυνση του έργου των κρατικών υπηρεσιών, και στην πλέον αποτελεσματική εκπλήρωση της αποστολής τους.**

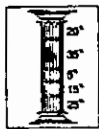


- Η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος.
 - Η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις μέσες και ανώτατες σχολές.
- Αναλυτικότερα οι βασικές επιδιώξεις της θεσμοθέτησης του ΓΛΣ, κατά τομέα είναι :

1.1.2 Επιδιώξεις από την άποψη της Εθνικής Οικονομίας καθώς και της κοινωνικής, οικονομικής και δημοσιονομικής πολιτικής.

Από την άποψη της Εθνικής Οικονομίας καθώς και της κοινωνικής, οικονομικής και δημοσιονομικής πολιτικής, επιδιώκεται :

- Η εξασφάλιση ομοιογενών, ορθών και ακριβών στοιχείων, σχετικών με την οικονομική κατάσταση και δραστηριότητα των κάθε είδους και φύσεως οικονομικών μονάδων, για την κατάρτιση με αξιοιστία δεδομένων των Εθνικών Λογαριασμών και τη δημοσίευση αληθών στοιχείων από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία. Με βάση τα δεδομένα αυτά ασκείται και η Εθνική Οικονομική Πολιτική.
- Η εξασφάλιση προσφορότερων στοιχείων για τον καθορισμό της κρατικής εισοδηματικής πολιτικής, μέσω του δασμολογικού – φορολογικού – οικονομικού συστήματος.
- Η απλούστερη και αποτελεσματικότερη άσκηση των κάθε είδους ελέγχων.

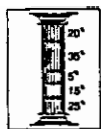


- Η ευχερή συγκέντρωση πληροφοριών συγκριτικής σημασίας και ο σχηματισμός αριθμοδεικτών σχετικών με την στατική και δυναμική μορφή των οικονομικών μονάδων.
- Η διευκόλυνση της κατάρτισης οικονομικών αναλύσεων και μελετών.
- Η παροχή ακριβών και ομοιόμορφων στοιχείων για την ορθή άσκηση της πιστωτικής πολιτικής από το κράτος, τις τράπεζες και τους πιστωτικούς οργανισμούς.
- Η εύκολη ενημέρωση μετόχων αλλά και του επενδυτικού κοινού.

1.1.3 Επιδιώξεις από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας.

Από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας, επιδιώκονται :

- Η καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση. Συγχρόνως καταργείται ο αυτοσχεδιασμός της τήρησης της λογιστικής, σύμφωνα με την εμπειρία και την γνώση του υπεύθυνου του λογιστηρίου.
- Η διευκόλυνση της εφαρμογής σύγχρονων μεθόδων διεξαγωγής της λογιστικής μέσω ηλεκτρονικών και λοιπών συστημάτων.
- Ο ενιαίος τρόπος κατάρτισης διάφορων λογαριασμών, αλλά και κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, όχι μόνο εμφανισιακών αλλά και ουσιαστικά.

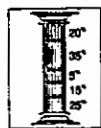


- Η παροχή ορθών στοιχείων και πληροφοριών, στους ασκούντες τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας.
- Η διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου, αλλά και η παράλληλη προστασία της οικονομικής μονάδας από αυθαιρεσίες των φορολογικών αρχών.
- Η παροχή ομοιόμορφων και ορθών στοιχείων προς τις τράπεζες και τους διάφορους πιστωτικούς οργανισμούς, αλλά και από τις διοικήσεις των επαγγελματικών οργανώσεων.

1.1.4 Επιδιώξεις από την άποψη της επαγγελματικής εκπαίδευσης.

Τα εθνικά λογιστικά σχέδια, γενικά και κλαδικά, στις διάφορες χώρες που καθιερώθηκαν έχουν ασκήσει ευεργετική επίδραση στην επαγγελματική εκπαίδευση. Ο σαφής σκοπός των λογαριασμών και ο σαφής προσδιορισμός του εννοιολογικού περιεχομένου της συλλειτουργίας τους, καθώς και η ομοιόμορφη ορολογία, χαράζουν σαφείς κατευθύνσεις προσανατολισμένες σε συγκεκριμένους σκοπούς και έτσι διευκολύνεται και γίνεται πιο συστηματική και ομοιόμορφη η διδασκαλία και κατάρτιση των σπουδαστών.

Η ομοιομορφία σε θέματα λογιστικής στην κατάρτιση των σπουδαστών όλων των Ανωτάτων ή Ανωτέρων Σχολών διευκολύνει τις οικονομικές μονάδες, αλλά και τους σπουδαστές όταν οι τελευταίοι θα

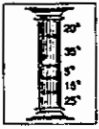


προσφέρουν τις υπηρεσίες τους στις επιχειρήσεις, στις τράπεζες και οπουδήποτε αλλού.

1.2. ΚΥΡΙΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.

1.2.1 Βασικές αρχές της δομής του ΕΓΛΣ

- Η γενική λογιστική διαχωρίζεται από την αναλυτική και ο καθένας από τους δυο αυτούς τομείς λειτουργεί σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.
- Υιοθετείται η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, παρέχεται, όμως, η δυνατότητα της συγχώνευσης και λειτουργίας σε ένα ενιαίο σύστημα των δυο τομέων της λογιστικής, με την προϋπόθεση ότι δεν αλλοιώνονται οι κανόνες και οι αρχές της γενικής λογιστικής.
- Οι βασικές αρχές της γενικής λογιστικής είναι : α) η αρχή της καταγραφής των εξόδων και εσόδων κατ' είδος και β) η αρχή του σχηματισμού του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης μετά από λογιστική μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αρχικών αποθεμάτων, των αγορών, των τελικών αποθεμάτων, των κατ' είδος οργανικών εξόδων – εσόδων.
- Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.



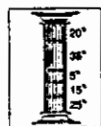
- Η κωδικαρίθμηση των πρώτων λογαριασμών γίνεται με το δεκαδικό σύστημα.
- Οι παραδεγμένες λογιστικές αρχές που αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των αποσβέσεων, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συλλειτουργίας των λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών, στην κατάρτιση του λογαριασμού της γενικής και σε άλλα θέματα, περιλαμβάνονται στα οικεία μέρη τους κεφάλαια του ΕΓΛΣ.

1.2.2 Η γενικότητα εφαρμογή του ΕΓΛΣ.

Η κατάρτιση και διατύπωση του ΕΓΛΣ έχει γίνει κατά τρόπο που να παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής του από όλες τις οικονομικές μονάδες της χώρας, τόσο του ιδιωτικού, όσο και του δημόσιου φορέα.

Το ΕΓΛΣ, όπως είναι διατυπωμένο, καταλαμβάνει τον χώρο στον οποίο εφαρμόζεται το διπλογραφικό σύστημα (διγραφία). Το ΕΣΥΛ θα καταρτίσει απόσπασμα του ΕΓΛΣ το οποίο θα είναι δυνατό να εφαρμόζεται από τις μονάδες που τους επιτρέπεται και επιθυμούν την εφαρμογή απλογραφικών λογιστικών συστημάτων.

Οι ιδιορρυθμίες και τα ειδικά προβλήματα μονάδων ορισμένων κλάδων του ιδιωτικού (τραπεζών – ασφαλιστικών εταιρειών), αλλά και του δημόσιου τομέα (Ν.Π.Δ.Δ.) αντιμετωπίζονται από τα κλαδικά λογιστικά σχέδια (Κ.Λ.Σ.)



τα οποία καταρτίζονται από το ΕΣΥΛ με τη συνεργασία των επαγγελματικών οργανώσεων. Τα κλαδικά λογιστικά σχέδια έχουν ως βάση το ΕΓΛΣ, περιλαμβάνουν, όμως, διαρρυθμίσεις που φτάνουν από αλλαγές λογαριασμών μέχρι αλλοίωση ολόκληρων μονάδων, όταν κρίνεται αναγκαίο.

Τέλος, κρίθηκε απόλυτα αναγκαία η κατάληψη από το ΕΓΛΣ και του ζωτικής σημασίας χώρου του δημόσιου τομέα, επειδή στην αντίθετη περίπτωση, ο σχεδιασμός της λογιστικής και η υλοποίηση σε εθνική κλίμακα δεν θα ήταν δυνατό να πετύχει τους σκοπούς που προσδοκούνται.

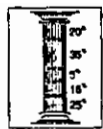
1.2.3 Η πληρότητα του ΕΓΛΣ

Το ΕΓΛΣ προβλέπει το μεγαλύτερο δυνατό αριθμό περιπτώσεων γενικής εφαρμογής. Η πληρότητα αυτή μειώνει την αυθαιρεσία και τον αυτοσχεδιασμό εκείνων που το εφαρμόζουν.

Το ΕΓΛΣ δεν περιλαμβάνει λεπτομερείς λογιστικές διαδικασίες. Αυτές περιλαμβάνονται στα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια και ακόμα ειδικότερα από τους Λογιστικούς Οδηγούς (Λ.Ο.), οι οποίοι και καταρτίζονται από τις κλαδικές επαγγελματικές οργανώσεις και μπαίνουν σε εφαρμογή μετά την γνωμάτευση του ΕΣΥΛ.

1.2.4 Η σαφήνεια του ΕΓΛΣ

Ιδιαίτερη προσπάθεια καταβλήθηκε για τη σαφήνεια της διατύπωσης των διατάξεων του ΕΓΛΣ, επειδή προορίζεται να εφαρμοστεί από πλήθος λογιστών με διαφορετική στάθμη επαγγελματικής και επιστημονικής



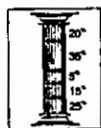
κατάρτισης. Το εννοιολογικό περιεχόμενο είναι σαφές και πλήρες ώστε να μην επιτρέπει παρερμηνείες για την κατάταξη διαφόρων στοιχείων. Τέλος, απόλυτη σαφήνεια χαρακτηρίζει τις διατάξεις συλλειτουργίας και συνδεσμολογίας διαφόρων λογαριασμών, καθώς και τις διατάξεις που αναφέρονται στους εναλλακτικούς τρόπους αντιμετώπισης διάφορων ειδικών περιπτώσεων.

1.2.5 Η ελαστικότητα του ΕΓΛΣ

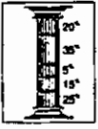
Η ελαστικότητα του ΕΓΛΣ είναι τέτοια ώστε να παρέχεται η δυνατότητα στις οικονομικές μονάδες να αναπτύσσουν μέσα στα βασικά πλαίσια, το δικό τους σχέδιο λογαριασμών και να επιλέγουν ελεύθερα λογιστικά συστήματα και τρόπους διεξαγωγής της λογιστικής εργασίας.

Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής σημεία που χαρακτηρίζουν το ΕΓΛΣ ως ελαστικό :

- α. Η δυνατότητα ανάπτυξης του μεγαλύτερου αριθμού δευτεροβάθμιων λογαριασμών, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.**
- β. Η δυνατότητα ανάπτυξης των κυριότερων πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων «Αποθεμάτων» (ομάδα 2^η) και «Έσοδα κατ' είδος» (Ομάδα 7^η) , σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.**
- γ. Η δυνατότητα ανάπτυξης των πρωτοβάθμιων λογαριασμών σε δευτεροβάθμιους κατά το περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα, το**



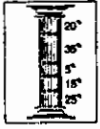
- οποίο παρέχει τις εξής δυνατότητες : 1) Στις οικονομικές μονάδες να δημιουργούν νέους αναλυτικότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς,
- 2) στο ΕΣΥΛ να δημιουργεί νέους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς γενικότερης εφαρμογής.
- δ. Η δυνατότητα συγκέντρωσης των εξόδων** της ομάδας 6, της ομάδας 7 και των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8, στο επίπεδο των τριτοβάθμιων λογαριασμών, είτε κατ' είδος είτε κατ' είδος και προορισμό, είτε κατά προορισμό και κατ' είδος.
- ε. Η δυνατότητα της μη ενημέρωσης** ορισμένων παρεμβαλλόμενων λογαριασμών όταν οι σχετικές πληροφορίες προκύπτουν με άλλο τρόπο.
- στ. Η δυνατότητα διπλασιασμού** των πρωτοβάθμιων λογαριασμών για την ανάπτυξη των λογαριασμών υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων δραστηριότητας των οικονομικών μονάδων, που δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια.
- ζ. Η δυνατότητα ενσωματώσεως** στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής προϋπολογισμένων αγορών (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδα 8), χωρίς να θίγεται η αρχή της συσχέτισης των λογιστικών εγγραφών με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, με βάση το οποίο κάθε έξοδο και έσοδο γίνεται οριστικό και εκκαθαρισμένο.



- η. **Η δυνατότητα ανάπτυξης** τεταρτοβάθμιων, πεμπτοβάθμιων κ.λ.π. λογαριασμών μέσα στα πλαίσια του σχεδίου λογαριασμών.
- θ. **Η δυνατότητα ενσωμάτωσης** της αναλυτικής λογιστικής στη γενική λογιστική και η συλλειτουργία των δυο τομέων της λογιστικής με οποιοδήποτε σύστημα που εξασφαλίζει τη μη νόθευση των βασικών αρχών της γενικής λογιστικής.
- ι. **Η δυνατότητα ένταξης** στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης και υπολογιστικών εξόδων (τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία κ.λ.π.) και εσόδων (έσοδα που δεν τιμολογούνται μέσα στη χρήση) χωρίς τη νόθευση των αποτελεσμάτων της γενικής εκμετάλλευσης και χωρίς τη νόθευση του κόστους των τελικών αποθεμάτων, στο οποίο δεν περιλαμβάνονται υπολογιστικά έξοδα.
- ια. **Η δυνατότητα αντιμετώπισης** των ιδιορρυθμιών ορισμένων κλάδων της οικονομίας και ορισμένων οργανισμών με κλαδικά λογιστικά σχέδια, καθώς και η δυνατότητα κατάρτισης λογιστικών οδηγών από τις επαγγελματικές οργανώσεις των παραγωγικών τάξεων και τους φορείς ευθύνης της δημόσιας διοίκησης.

1.2.6. Η ευκολία προσαρμογής στο ΕΓΛΣ

Το ΕΓΛΣ προσαρμόζεται εύκολα στις ανάγκες των οικονομικών μονάδων οποιουδήποτε μεγέθους, κάθε φύσεως και κάθε νομικής μορφής. Το σχέδιο αυτό προσαρμόζεται, επίσης, σε όλα τα είδη λογιστικών συστημάτων,



λογιστικών μεθόδων και τεχνικών μέσων διεξαγωγής της λογιστικής εργασίας
(Η/Υ κ.λ.π.)

1.2.7 Η ταχύτητα συγκέντρωσης στοιχείων μέσω του ΕΓΛΣ.

Ιδιαίτερη προσοχή δόθηκε κατά τη διαμόρφωση της οργανωτικής δομής του ΕΓΛΣ, ώστε να είναι δυνατή ταχύτατη και εύκολη η συγκέντρωση των κάθε φύσεως στοιχείων και πληροφοριών, η αποτελεσματικότερη διαχείριση, ο έλεγχος, η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, η κατάρτιση των αριθμοδεικτών κ.λ.π.

1.3 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΕΓΛΣ

Το περιεχόμενο του ΕΓΛΣ, το οποίο ορίζεται με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980, χωρίζεται στα ακόλουθα πέντε μέρη :

1.3.1 Μέρος πρώτο : Βασικές αρχές του ΕΓΛΣ, Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών.

Όσον αφορά τις βασικές αρχές, δεν θα αναφερθούμε ξανά, αφού έχουμε προβεί σε πλήρη ανάλυση στην παράγραφο 1.2.1 (Βασικές αρχές δομής του ΕΓΛΣ).

Όσον αφορά τις διαρθρώσεις του σχεδίου λογαριασμών παρουσιάζεται ολόκληρο το σύστημα ταξιθετήσεως και κωδικαριθμήσεως των λογαριασμών, οι βασικές αρχές του συστήματος αυτού και το γενικό διάγραμμα – διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών.

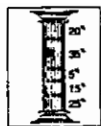


1.3.2 Μέρος δεύτερο : Γενική λογιστική

Στη γενική λογιστική παρακολουθούνται οι συναλλαγές της οικονομικής μονάδας με τρίτους και εμφανίζεται η δομή της περιουσιακής της συγκροτήσεως. Στη λογιστική αυτή εμφανίζεται επίσης η διαχείριση , η εκμετάλλευση της οικονομικής μονάδας κατ' είδος αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων καθώς και τα συνολικά αποτελέσματα της δραστηριότητάς της.

Στο δεύτερο μέρος περιλαμβάνονται τρία κεφάλαια :

1. **Σχέδιο λογαριασμών γενικής λογιστικής**, το οποίο και περιλαμβάνει το σχέδιο λογαριασμών της ομάδας 1-8.
2. **Λειτουργία και συνδεσμολογία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής με διευκρίνιση στην ορολογία και στο περιεχόμενό τους**, στο οποίο περιλαμβάνονται, χωριστά για κάθε ομάδα οι κανόνες λειτουργίας και συλλειτουργίας των λογαριασμών, καθώς και οι κανόνες συνδεσμολογίας των λογαριασμών αυτών με τους λογαριασμούς των άλλων ομάδων του σχεδίου λογαριασμών. Επίσης, διευκρινήσεις σχετικές με την ορολογία και το περιεχόμενο των λογαριασμών αυτών καθώς και παραδειγμένες λογιστικές αρχές που υιοθετούνται από το ΕΓΛΣ, εφόσον έχουν σχέση με την λειτουργία και το περιεχόμενο των λογαριασμών των ομάδων 1-8.
3. **Πράξεις σε συνάλλαγμα και άλλα συναφή θέματα**, στο οποίο περιλαμβάνονται λογιστικές αρχές και κανόνες που έχουν σχέση με



πράξεις που γίνονται σε συνάλλαγμα εξωτερικού και με άλλα συναφή θέματα.

1.3.3. Μέρος τρίτο : Λογαριασμοί Τάξεως

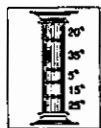
Στους λογαριασμούς τάξεως εμφανίζονται και παρακολουθούνται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.

Στο τρίτο μέρος περιλαμβάνονται δυο κεφάλαια το Κεφάλαιο **Σχέδιο Λογαριασμών Τάξεως** και το Κεφάλαιο **Λειτουργία και Συνδεσμολογία των Λογαριασμών Τάξεως** με διευκρινήσεις στην ορολογία και στο περιεχόμενό τους και στο οποίο περιλαμβάνονται οι κανόνες λειτουργίας και συλλειτουργίας των λογαριασμών τάξεως και διευκρινήσεις σχετικές με την ορολογία και το περιεχόμενό τους.

1.3.4 Μέρος Τέταρτο : Οικονομικές καταστάσεις – Αριθμοδείκτες

Στο τέταρτο μέρος περιλαμβάνονται δυο κεφάλαια :

1. **Οικονομικές Καταστάσεις.** Σ' αυτό το κεφάλαιο περιλαμβάνονται οι κανόνες και οι αρχές κατάρτισης και εμφάνισης των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων) καθώς και υποδείγματα των καταστάσεων αυτών, εναρμονισμένα με όσα ορίζονται από την τέταρτη οδηγία της ΕΟΚ. Επίσης, περιλαμβάνονται οι κανόνες και οι αρχές κατάρτισης και εμφάνισης της κατάστασης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, υπόδειγμα αυτής, καθώς και περιγραφή του περιεχομένου του



προσαρτήματος των οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με όσα καθορίζονται από την τέταρτη οδηγία της ΕΟΚ.

2. **Αριθμοδείκτες.** Εδώ γίνεται αναφορά στους αριθμοδείκτες και ειδικότερα στη χρησιμότητά τους στα πλαίσια του ΕΓΛΣ, στο εννοιολογικό περιεχόμενό τους και σε άλλα σημαντικά θέματα σχετικά με τους δείκτες αυτούς.

1.3.5 Μέρος Πέμπτο : Αναλυτική λογιστική εκμετάλλευσης.

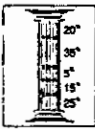
Στην αναλυτική λογιστική εκμετάλλευση παρακολουθούνται οι ποσοτικές μεταβολές , οι μορφολογικές μετατροπές και οι πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους και του κατά φορέα κόστους, τον προσδιορισμό των αναλυτικών και των συνολικών αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας και τέλος τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας και λειτουργίας του συνόλου της εκμετάλλευσης και των τμημάτων αυτής.

Περιλαμβάνει δυο κεφάλαια :

1. **Αρχές λογισμού του κόστους .** Σ' αυτό το κεφάλαιο περιλαμβάνονται οι αρχές λογισμού του κόστους, προσδιορίζονται εννοιολογικά οι βασικές κατηγορίες κόστους και περιγράφονται η κοστολογική οργάνωση των οικονομικών μονάδων, η ορθολογική επιβάρυνση του κόστους και η λογιστική διαδικασία προσδιορισμού του κόστους.

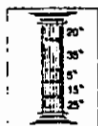


2. Το σύστημα αυτόνομης λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης. Εδώ περιγράφεται το σύστημα της αυτόνομης λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης του Γαλλικού ΓΛΣ, όπως το σύστημα αυτό τροποποιήθηκε , συμπληρώθηκε και προσαρμόστηκε από την ομάδα εργασίας, σύμφωνα με τη μέχρι σήμερα εξέλιξη. Στο κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνονται ειδικότερα το σχέδιο λογαριασμών της ομάδας 9 και οι κανόνες λειτουργίας και συνδεσμολογίας των λογαριασμών αυτών με διευκρινήσεις στην ορολογία και το περιεχόμενό τους.



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

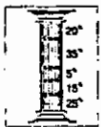
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ				
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ				
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Πόνο Ένεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα	Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακρ./σμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η	ΟΜΑΔΑ 4η	ΟΜΑΔΑ 5η
10 Έδαφικές Έκτασεις	20 Έμπορεύματα	30 Πελάτες	40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
11 Κτίριο-Έγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα και Ήμιτελα	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα	41 Αποθεματικά-Διαφορές Ανάπρο-τιμολογής - Εξοφλητικές ιενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
12 Μηχ/τα-Τεχνικές Έργ./σες-Λογικός Μηχανολογικός Έξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα και Υπολείματα	32 Παραγγελίες στο Έξωτερικό	42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τρίτες Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγγελιές ΕΞΕΛΙΞΗ (Προϊόντα κλπ. στο στάδιο της κατεργασίας)	33 Χρεώστες Διαφορών	43 Ποσά Προοσιμενα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διαφορών
14 Έπιπλα και Λοιπός Έξοπλισμός	24 Προίτες και Βοηθητικές Υλικές Συσκευασίες	34 Χρεώνορας	44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρους-Τέλη
15 Ακινήτοποιησεις υπό Έκτελεση και Προκαταβολές Κτησεως Πόγων Στοιχείων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχειριστές Προκαταβολών και Πιστώσεων	45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
16 Ασφάλιστρα Ακινήτοποιησεως και Έξοδα Πολυμετρώς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Πόγων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ένεργητικού	46 -----	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
17 -----	27 -----	37 -----	47 -----	57 -----
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	48 Λογαριασμοί Συνόρισμου με τα Υποκαταστήματα	58 Λογαριασμοί Περιοδισής Κατανούλης
19 Πόνο Ένεργ. Υποταν ή άλλων Κέντρων (Όμιλος /σμιών)	29 Αποθεμ. Υποκατ/των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος /σμιών)	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Όμιλος /σμιών)	49 Προβλέψεις-Μακρ. Υποχρ. Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Όμιλος /σμιών)	59 Βραχ/σμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος /σμιών)
Σύνολο υπολοίπων τών ομάδων 1, 2 και 3 (+) Σύνολο υπολοίπων τών ομάδων 4 και 5		XXXX XXXX		
Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX Υπόλ. Α/86		



**ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ,
ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΩΝ ΓΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ**

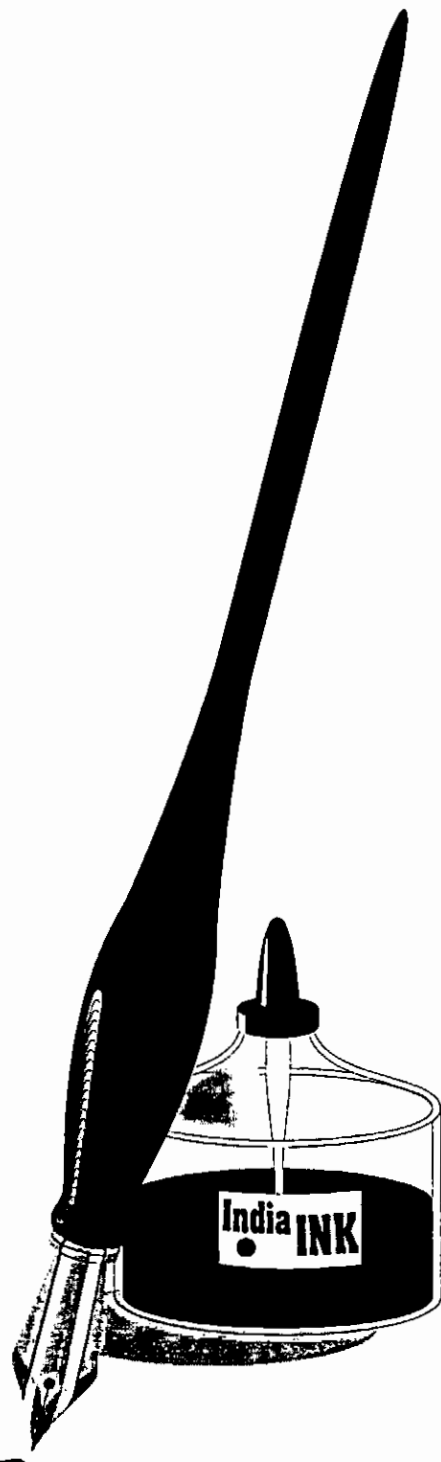
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

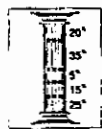
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ			ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		
Όργανικά Έσοδα κατ' Είδος	Όργανικά Έσοδα κατ' Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7η	ΟΜΑΔΑ 8η	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η (0)
60 Άμειβες και Έσοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Έμπορευμάτων	80 Γενική Έκμετάλλευση	90 Διαφορές Αντικυρώμενοι Λογαριασμοί	00
61 Άμειβες και Έσοδα Τριτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων και Ημιτελών	81 Έκτακτα και Άνοργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Έξόδων Αγορών και Εσόδων	01 Άλλοτρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παράσχες Τριτων	72 Πωλήσεις Λογίων Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού	82 Έσοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρησών	92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογισμοί Έγγυατων και Ευπραγμάτων Ασφαλειών
63 Φορο-Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών (Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή σε Έξελξη)	03 Απαιτήσεις από Άμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
64 Διαφορά Έσοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διαφορά Έσοδα Πωλήσεων	84 Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρησών	94 Αποθέματα	04 Διαφοροί Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και Συνάφη Έσοδα	75 Έσοδα Παραπομπών Ασφαλιών	85 Αποσβέσεις Πανίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95 Αποκρίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05 Δικαιούχοι Άλλοτρων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Πανίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσεως	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογισμοί Έγγυατων και Ευπραγμάτων Ασφαλειών
67 -----	77 -----	87 -----	97 Διαφορές Ενσωματωτικές και Καταλογισμού	07 Υποχρεώσεις από Άμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Έκμεταλλεύσεως	78 Ίδιοπαραγωγή Πανίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Έκμ/σεως	88 Αποτελέσματα προς διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελέσματα	08 Διαφοροί Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Όργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υπο/των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος Λ/σιών)	79 Όργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υπο/των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος Λ/σιών)	89 Ίσολογισμός	99 Έσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογισμοί Τόκων Υπο/των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος Λ/σιών)
Σύνολο εσόδων ομάδας 7		XXXX		
(-) 1) Σύνολο εξόδων ομάδας 6		XXX		
2) Σύνολο ομάδας 2 μείον τελική Απογραφή		XXX	XXXX	
Αποτελέσματα Έκμεταλλεύσεως		XXXX	Υπόλ. Λ/80	
(+) ή (-) Υπαρξια Λογ. 81-85		XXXX		
Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX	Υπόλ. Λ/88	



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

Ε.Σ.Υ.Λ.





ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

Ε.Σ.Υ.Λ.

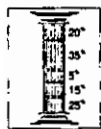
2.1 ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ

Για το σχέδιο Νόμου «Σύσταση ΕΣΥΛ και άλλων οργάνων εφαρμογής της λογιστικής τυποποίησης» γνωμοδότησε η Ομάδα Εργασίας ΓΛΣ (ΟΕ-ΓΛΣ) με την από 26-6-86 ομόφωνη απόφασή της (Πρακτικά Ολομέλειας Νο 17/26.6.86). Το σχέδιο αυτό υποβλήθηκε στον αρμόδιο Υπουργό Εθν. Οικονομίας, αρχικά στις 13/6/84 με το υπ' αριθμ. ΕΛ/ΛΣ Νο 542 έγγραφο της ΟΕ-ΓΛΣ και εκ νέου με τροποποίηση στις 26/2/86 με το έγγραφο ΕΛ/ΛΣ Νο 788.

Το κείμενο του αρχικού εγγράφου (Νο 542/13-6-84) ανέφερε μεταξύ άλλων τα εξής :

Υποβάλλεται προς υπογραφή και περαιτέρω προώθηση για τη νομοθέτησή του το σχέδιο νόμου για :

- I. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΣΥΛ και άλλων οργάνων εφαρμογής της λογιστικής τροποποίησης και η επί του σχεδίου αυτού εισηγητική έκθεση. Τα κείμενα αυτά διατυπώθηκαν από ΟΕ-ΓΛΣ έπειτα από τις ακόλουθες διαδικασίες :*
- II. Στις αρμοδιότητες της ΟΕ-ΓΛΣ περιλαμβάνεται και η κατάρτιση σχεδίου νόμου για την καθιέρωση στη χώρα μας*

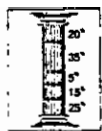


του ΕΣΥΛ και η εισήγηση για τη νομοθέτησή του. Υποομάδα του ΟΕ-ΓΛΣ μελέτησε το θέμα και αφού έλαβε υπόψη τα διεθνή ισχύοντα, ιδίως στη Γαλλία, υπέβαλε τις εισηγήσεις της στην ολομέλεια, η οποία και γνωμοδότησε για τα τελικά εισηγητικά κείμενα σχεδίου νόμου και επ'αυτών εισηγητική έκθεση.

III. Τα παραπάνω κείμενα διαβιβάστηκαν στα τρία συναρμόδια Υπουργεία (Εθν. Οικονομίας, Οικονομικών, Εμπορίου), οι εκπρόσωποι των οποίων διατύπωσαν τις τελικές παρατηρήσεις και υποδείξεις τους σε κοινή σύσκεψη που έγινε στις 31/1/84.

IV. Τα ίδια κείμενα διαβιβάστηκαν και στα Υπουργεία Προεδρίας της Κυβερνήσεως και Δικαιοσύνης, τα οποία έλαβαν γνώση των σχετικών διατάξεων συναρμοδιότητάς τους χωρίς να διατυπώσουν παρατηρήσεις ή υποδείξεις.

V. Για τα υποβαλλόμενα τελικά κείμενα του σχεδίου νόμου και την επ' αυτού εισηγητική έκθεση, όπως διαμορφώθηκαν έπειτα και από τις υποδείξεις όλων των συναρμόδιων υπουργείων, γνωμοδότησε ο ολομέλεια ΟΕ-ΓΛΣ με απόφασή της στις 22/3/86.



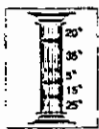
VI. Για την ετήσια οικονομική δαπάνη λειτουργίας του ΕΣΥΛ και των άλλων οργάνων εφαρμογής της λογιστικής τυποποίησης έχει συνταχθεί συνυποβαλλόμενο σχέδιο οικονομικής έκθεσης.

VII. Για την έγκριση δημιουργίας νέων θέσεων από την Επιτροπή Υπουργών Προεδρίας της Κυβέρνησης, Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Δημοσίων Έργων έχει συνταχθεί συνυποβαλλόμενο σχέδιο ειδικής έκθεσης.

2.2 ΣΥΝΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ

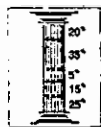
Το ΕΣΥΛ αποτελείται από τους εξής :

- a. Τον Πρόεδρό του , ο οποίος είναι : ή καθηγητής ή αναπληρωτής καθηγητής ή ομότιμος καθηγητής της Λογιστικής Ανώτατης Οικονομικής Σχολής. Εξ' άλλου μπορεί να διατελέσει πρόεδρος του ΕΣΥΛ, διδάκτορας στα θέματα λογιστικής και με τουλάχιστον δεκαετή πείρα σε θέματα εφαρμογής της λογιστικής καθώς και με πείρα σε διοικητικά θέματα. Επίσης πτυχιούχος Ανώτατης Οικονομικής Σχολής (ημεδαπής ή αλλοδαπής) , στην οποία έχει διδαχθεί την ύλη της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής με αξιολογη ειδική θεωρητική κατάρτιση και με τουλάχιστον δεκαετή πείρα σε θέματα εφαρμογής



της λογιστικής, ιδίως με εμπειρία σε εφαρμογή λογιστικών σχεδίων επιχειρήσεων ή οργανισμών καθώς και με πείρα σε διοικητικά θέματα.

- β. Έναν υπάλληλο του ΥΠΕΘΟ των Διευθύνσεων του Τομέα Οικονομικής Πολιτικής και Προγραμματισμού Προϊστάμενο Διεύθυνσης ή Τμήματος.
- γ. Έναν υπάλληλο του Υπουργείου Οικονομικών της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος ή της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων, Προϊστάμενο Διεύθυνσης ή Τμήματος.
- δ. Έναν υπάλληλο του Υπουργείου Εμπορίου , Προϊστάμενο Διεύθυνσης ή Τμήματος.
- ε. Έναν υπάλληλο της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας , Προϊστάμενο Διεύθυνσης ή Τμήματος.
- στ. Τρεις (3) εκπροσώπους του Οικονομ. Επιμελητηρίου Ελλάδος.
- ι. Έναν (1) εκπρόσωπο της Ένωσης Εμπορικών και Βιομηχανικών Επιμελητηρίων Ελλάδος.
- η. Έναν (1) εκπρόσωπο της Γενικής Συνομοσπονδίας Επαγγελματιών και Βιοτεχνών Ελλάδος.
- θ. Έναν (1) εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ελλήνων Βιομηχάνων (ΣΕΒ).
- ι. Έναν (1) εκπρόσωπο της Ένωσης Ελληνικών Τραπεζών.
- ια. Έναν (1) εκπρόσωπο του Συντονιστικού Συμβουλίου Εμπορικών Συλλόγων Ελλάδος.
- ιβ. Έναν (1) εκπρόσωπο της ΠΑΣΕΓΕΣ



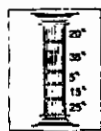
- ιγ. Έναν (1) εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης (ΑΕ – ΕΠΕ)
- ιδ. Έναν (1) εκπρόσωπο της Πανελληνίας Ομοσπονδίας Λογιστών.
- ιε. Έναν (1) ορκωτό λογιστή , εκπρόσωπο του Σώματος Ορκωτών Λογιστών.
- ιστ. Τον εκάστοτε Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Λογιστικής Τυποποίησης του ΥΠΕΘΟ ή το νόμιμο αναπληρωτή του σε περίπτωση κωλύματός του και τέλος
- ιζ. Έξι (6) ειδικούς επιστήμονες , οι οποίοι λόγω της ειδικότητας, του κύρους, της θεωρητικής κατάρτισης και της μακροχρόνιας πείρας τους σε θέματα λογιστικής επιστήμης, θα συμβάλλουν στο έργο και στην επίτευξη του σκοπού του ΕΣΥΛ.

2.3 ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΕΣΥΛ

Το παραπάνω σχέδιο νόμου προέβλεπε δέκα πέντε (15) αρμοδιότητες υπαγόμενες στο ΕΣΥΛ. Οι αρμοδιότητες αυτές είναι της μορφής κυρίως εισηγήσεων, παροχής γνώμων αλλά και γνωμοδοτήσεων : Συγκεκριμένα

2.3.1 Εισηγήσεις για κατάρτιση, αναθεώρηση, τροποποίηση ΚΛΣ-ΓΛΣ

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 49 του νόμου 1041/1980, στην αρμοδιότητα του ΕΣΥΛ υπάγεται η εισήγηση για την κατάρτιση Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, μέσα στα πλαίσια πάντα του ΓΛΣ προς τους Υπουργούς



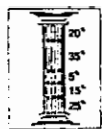
Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Εμπορίου. Το ΕΣΥΛ δεν περιορίζεται, όμως, μόνο στην εισήγηση για κατάρτιση ΚΛΣ, αλλά επεκτείνεται και στην εισήγηση για αναθεώρηση ή τροποποίηση του ισχύοντος ΚΛΣ και του ΓΛΣ με σκοπό την προσαρμογή τους στις εξελίξεις της επιστήμης και τις πρακτικές ανάγκες της οικονομίας της χώρας.

2.3.2 Εισηγήσεις για περιεχόμενο - τίτλο 1^{ων} - 2^{ων} Λογ/μων ΓΛΣ

Ανάμεσα στις αρμοδιότητες του ΕΣΥΛ, υπάγεται και η εισήγηση για τον προσδιορισμό περιεχομένου και τίτλου 1^{ων} - 2^{ων} λογαριασμών του ΓΛΣ και του κλάδου ΛΣ που ισχύουν κάθε φορά προς τον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας. Οι εισηγήσεις αφορούν μόνο τους λογαριασμούς αυτούς οι οποίοι απεικονίζονται με κωδικούς αριθμούς και δεν προβλέπεται η δυνατότητα ελεύθερης χρησιμοποίησης από τις οικονομικές μονάδες.

2.3.3 Εισήγηση καθιέρωσης συστημάτων συλλειτουργίας Γενικής - Αναλυτικής Λογιστικής

Σύμφωνα με την παράγραφο 1β του άρθρου 49 του νόμου 1041/1980, στην αρμοδιότητα του ΕΣΥΛ υπάγεται η εισήγηση για καθιέρωση συστημάτων συλλειτουργίας γενικής και αναλυτικής λογιστικής, χωρίς να αλλοιώνονται οι κανόνες και οι αρχές της γενικής λογιστικής, προς τους Υπουργούς Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Εμπορίου.



2.3.4 Εισήγηση για ορθή εφαρμογή ΓΛΣ-ΚΛΣ

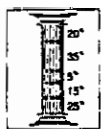
Μια άλλη αρμοδιότητα του ΕΣΥΛ, είναι η εισήγηση προς τον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας για την έκδοση ερμηνευτικών και άλλων οδηγιών οι οποίες αφορούν την ορθή και ενιαία από όλους εφαρμογή του ΓΛΣ αλλά και ΚΛΣ.

2.3.5 Δημιουργία Προϋποθέσεων Εφαρμογής ΓΛΣ.

Η αρμοδιότητα είναι παράλληλη με την παραπάνω 2.3.4. Ασχολείται με την δημιουργία κατάλληλων προϋποθέσεων και υποδομής για την εφαρμογή του νέου θεσμού του ΓΛΣ. Επίσης αναφέρεται στην προσπάθεια εκμάθησης, μέσω εκπαιδευτικών σεμιναρίων αλλά και κατανόησης αυτού. Τέλος, αναφέρεται στην ενημέρωση – προβολή προς τις επαγγελματικές οργανώσεις και τις παραγωγικές τάξεις της εφαρμογής αλλά και των πλεονεκτημάτων που αυτή (η εφαρμογή) συνεπάγεται.

2.3.6 Παροχή γνωμοδοτήσεων για κατάρτιση ερωτηματολογίων

Το ΕΣΥΛ παρέχει τη γνώμη του για την κατάρτιση διάφορων ερωτηματολογίων τα οποία απευθύνονται στις διάφορες οικονομικές μονάδες δημόσιου και ιδιωτικού τομέα, με σκοπό τη συλλογή στατιστικών στοιχείων



και πληροφοριών που απευθύνονται στους λογαριασμούς του ΓΛΣ αλλά και ΚΛΣ και Λογ. Οδηγιών.

2.3.7 Εισήγηση για Λ.Ο

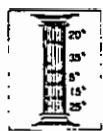
Το ΕΣΥΛ σε συνεργασία με τη Διεύθυνση Λογιστικής Τυποποίησης (που ανήκει και αυτή στο ΥΠΕΘΟ), προβαίνει στην εισήγηση προς τον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας για το περιεχόμενο των επαγγελματών (Λ.Ο) τα οποία καταρτίζονται από τις αρμόδιες επαγγελματικές οργανώσεις των παραγωγικών τάξεων ή τα αρμόδια υπουργεία.

2.3.8 Γνωμοδότηση εκπονημάτων ΔΔ

Το ΕΣΥΛ γνωμοδοτεί για διάφορες διατάξεις νόμου ή σχέδια νόμου ή προεδρικά διατάγματα ή εγκύκλιες οδηγίες της Δημόσιας Διοίκησης και τα οποία έχουν λογιστικό περιεχόμενο ή είναι σχετικά με το ΓΛΣ, ΚΛΣ.

2.3.9 Γνωμοδοτήσεις για κάθε λογιστικό θέμα

Το ΕΣΥΛ δε γνωμοδοτεί σε διάφορες διατάξεις ή σχέδια νόμων. Η αρμοδιότητά του επεκτείνεται σε κάθε θέμα λογιστικού περιεχομένου, όχι μόνο στο Δημόσιο Τομέα (Δημόσιες Υπηρεσίες – Οργανισμοί – Τράπεζες) αλλά και στον Ιδιωτικό Τομέα. Σημειώνεται ότι η παραπομπή του ενδιαφερομένου στο ΕΣΥΛ γίνεται από τον αρμόδιο Υπουργό.



2.3.10 Εισήγηση για εναρμόνιση της νομοθεσίας με το ΓΛΣ

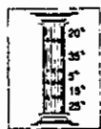
Μια άλλη αρμοδιότητα του ΕΣΥΛ έγκειται στο να εισηγείται στους αρμόδιους υπουργούς για τις ενδεικνυόμενες τροποποιήσεις ή συμπληρώσεις διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας, με σκοπό την εναρμόνισή του με τις διατάξεις του ΓΛΣ αλλά και του επιμέρους ΚΛΣ.

2.3.11 Παροχή γνώμης για πλεονεκτήματα από την εφαρμογή του ΓΛΣ

Η αρμοδιότητα υπ' αριθμόν 11 πηγάζει από τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 3β του νόμου 1041/1980 και αφορά ευεργετήματα οικονομικής και διοικητικής φύσης προς τις οικονομικές εκείνες ομάδες που εφαρμόζουν το ΓΛΣ. Το ΕΣΥΛ παρέχει τη γνώμη του για την φύση των ευεργετημάτων αυτών προς τους Υπουργούς Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Εμπορίου.

2.3.12 Γενική ή τμηματική εφαρμογή ΓΛΣ

Η 12^η αρμοδιότητα του ΕΣΥΛ, αφορά αυτή καθ' αυτή την εφαρμογή του ΓΛΣ και των επιμέρους ΚΛΣ από τις υπόχρεες οικονομικές μονάδες. Συγκεκριμένα το ΕΣΥΛ παρέχει τη γνώμη του προς τους υπουργούς Εθνικής Οικονομίας , Οικονομικών και Εμπορίου για το τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία της εφαρμογής του ΓΛΣ και ΚΛΣ γενικά ή τμηματικά καθώς επίσης



στην εφαρμογή του απ' όλες τις οικονομικές μονάδες ή κατηγορίες αυτών και τέλος την εφαρμογή του σε όλη τη χώρα ή τμήματα αυτής.

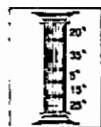
Επίσης σαν προέκταση των παραπάνω, το ΕΣΥΛ παρέχει γνώμη για τις προϋποθέσεις της υποχρεωτικής εφαρμογής των ΓΛΣ – ΚΛΣ καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις που θα συνεπάγονται από τη μη εφαρμογή, μερική ή ολική του ΓΛΣ και των ΚΛΣ από τις υπόχρεες οικονομικές μονάδες.

2.3.13 Συμβουλές για ορθή διδασκαλία Λογιστικής

Η αρμοδιότητα αυτή δεν αφορά εφαρμογή του ΓΛΣ ή ΚΛΣ από τις οικονομικές μονάδες. Αυτή η αρμοδιότητα αναφέρεται στις οικονομικές σχολές όλων των βαθμίδων που διδάσκεται η λογιστική. Το ΕΣΥΛ παρέχει τη γνώμη του με σκοπό την αρτιότερη εξειδικευμένη διδασκαλία των Αρχών, του Σχεδίου Λογ/μων καθώς και των Οικονομικών Καταστάσεων του ΓΛΣ. Όλες αυτές οι συμβουλές – παρατηρήσεις διαβιβάζονται στις παραπάνω σχολές από τον αρμόδιο υπουργό.

2.3.14 Παροχή γνώμης για Σύσταση Διαρκών Επιτροπών.

Το ΕΣΥΛ παρέχει, επίσης, τη γνώμη του προς τον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας για τη σύσταση και την από πλευράς ειδικοτήτων σύνθεση επιτροπών ή ομάδων εργασίας με σκοπό την κατάρτιση ΚΛΣ ή Λογ. Οδηγών.



Επίσης, οι επιτροπές ή οι ομάδες αυτές θα επεξεργάζονται θέματα λογιστικού περιεχομένου και θα εκπονούν μελέτες με λογιστικό – πάλι – περιεχόμενο.

2.3.15 Παροχή γνωμοδοτήσεων σε θέματα που σχετίζονται με τη λογιστική τυποποίηση

Τέλος, το ΕΣΥΛ, γνωμοδοτεί για κάθε θέμα που έχει σχέση με το θεσμό της λογιστικής τυποποίησης και παραπέμπεται στο ΕΣΥΛ από τον αρμόδιο Υπουργό.

2.4 ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΣΥΛ – ΑΠΑΡΤΙΑ – ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ

2.4.1 Διάρθρωση

Το ΕΣΥΛ αποτελείται από την Ολομέλεια, το Επιστημονικό Συμβούλιο και το Προεδρείο. Αναλυτικότερα :

- 1. Η Ολομέλεια** αποτελεί το ανώτατο όργανο του Σώματος αυτού στο οποίο με τη συμμετοχή όλων των ενδιαφερομένων μερών λαμβάνονται αποφάσεις και διαμορφώνονται εισηγήσεις και γνωμοδοτήσεις που βασίζονται στις δημοκρατικές αρχές.
- 2. Το Επιστημονικό Συμβούλιο**, το οποίο αποτελείται από τον Πρόεδρο και έξι (6) επιστήμονες του ΕΣΥΛ, μελετάει και επεξεργάζεται όλα τα θέματα αρμοδιότητας του Σώματος αυτού και διαμορφώνει τις εισηγήσεις προς την Ολομέλεια, καθώς και τις εισηγήσεις –



γνωμοδοτήσεις της Ολομέλειας αυτής προς τους αρμόδιους Υπουργούς.

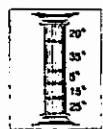
3. **Το Προεδρείο**, το οποίο αποτελείται από τον Πρόεδρο και τους δυο (2) Αντιπροέδρους του, αποτελεί το εκτελεστικό όργανο του ΕΣΥΛ, παρακολουθεί και συντονίζει την υλοποίηση των αποφάσεων της Ολομέλειας του Σώματος, αλλά συντονίζει και τη συνεργασία του με τη Διεύθυνση Λογ. Τυποποίησης.

2.4.2 Απαρτία λήψης αποφάσεων

Η Ολομέλεια του ΕΣΥΛ συνεδριάζει έγκυρα όταν κατά τη συνεδρίαση παρευρίσκονται δέκα τρία (13) από τα δέκα πέντε (15) μέλη της, στα οποία παρευρισκόμενα περιλαμβάνεται και ο Πρόεδρος ή ο Αντιπρόεδρος που εκτελεί χρέη Προέδρου.

Οι αποφάσεις λαμβάνονται κατά πλειοψηφία των μελών που παρευρίσκονται και σε περίπτωση ισοψηφίας υπερισχύει η ψήφος του Προέδρου. Οι διατάξεις για την απαρτία και την πλειοψηφία αποβλέπουν στην ευελιξία λειτουργίας της Ολομελείας και στην αποφυγή συσσώρευσης θεμάτων της αρμοδιότητάς της.

2.4.3 Κανονισμός Λειτουργίας



Με Προεδρικά Διατάγματα, που εκδίδονται με πρόταση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, έπειτα από Γνώμη του ΕΣΥΛ, καθορίζεται το περιεχόμενο του Κανονισμού Λειτουργίας του ΕΣΥΛ.

Με τον παραπάνω Κανονισμό Λειτουργίας καθορίζονται :

- i. Τα καθήκοντα των μελών του ΕΣΥΛ.
- ii. Η οργανωτική διάρθρωση της Ολομέλειας του Επιστημονικού Συμβουλίου και του Προεδρείου.
- iii. Οι αρμοδιότητες για το καθένα από τα σώματα αυτά.
- iv. Ζητήματα σχετικά με τη διαδικασία των συνεδριάσεων και τη λήψη αποφάσεων καθώς επίσης και κάθε λεπτομέρεια και διαδικαστικό θέμα για την εφαρμογή του νόμου αυτού.

2.5 ΑΝΑΓΚΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ – ΛΟΓΟΙ ΥΠΑΡΞΗΣ

2.5.1 Ανάγκη δημιουργίας

Η καθιέρωση του θεσμού της λογιστικής τυποποίησης, δημιουργεί την ανάγκη της εισαγωγής και της σύστασης του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής (ΕΣΥΛ). Παρόμοια όργανα έχουν συσταθεί και λειτουργούν τόσο στη Γαλλία όσο και σε άλλες λογιστικά ανεπτυγμένες χώρες όπως στις Η.Π.Α. και στην Αγγλία.

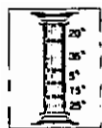
2.5.2 Λόγοι ύπαρξης

- i. Το ΕΣΥΛ αποτελεί ειδικό όργανο της εκάστοτε κυβέρνησης. Το όργανο αυτό καλύπτει την ανάγκη εισηγήσεων και γνωμοδοτήσεων για



την εισαγωγή και λειτουργία συστήματος λογιστικο – οικονομικών κανόνων, η διαμόρφωση των οποίων προϋποθέτει απόλυτα εξειδικευμένες γνώσεις και εμπειρία.

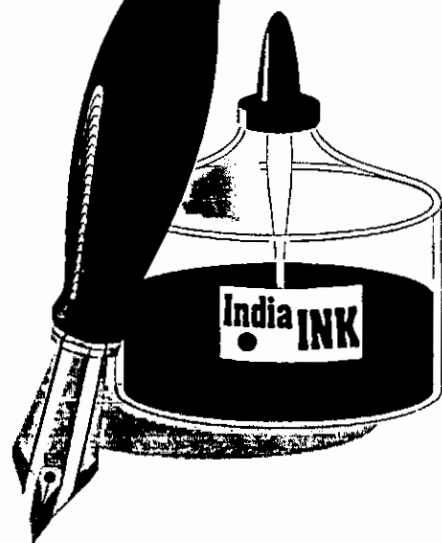
- ii. Επίσης, **το ΕΣΥΛ διευκολύνει το έργο της εφαρμογής του ΓΛΣ** και των επί μέρους ΚΛΣ με γνωμοδοτήσεις και εισηγήσεις, με την παροχή ερμηνευτικών και άλλων οδηγιών. Παρακολουθώντας το ΕΣΥΛ τις εξελίξεις της επιστήμης και της πρακτικής εφαρμογής της προβαίνει σε εισηγήσεις με σκοπό την αναθεώρηση ή τροποποίηση του ΓΛΣ και των ΚΛΣ, σύμφωνα με τα νέα δεδομένα. Εξ' άλλου το ΕΣΥΛ παρακολουθεί τις διεθνείς υποχρεώσεις της χώρας στην Ε.Ε, στον τομέα της λογιστικής τυποποίησης και εισηγείται ανάλογα για την αντιμετώπιση των υποχρεώσεων αυτών.
- iii. Το **ΕΣΥΛ παρακολουθεί τις ανάγκες σε εξειδικευμένο έμπυχο υλικό** και εισηγείται ανάλογα για την προετοιμασία επαγγελματιών λογιστών και ελεγκτών από τις οικονομικές σχολές όλων των βαθμίδων. Το ίδιο όργανο παρέχει γνωμοδότηση για αξιοποίηση από τις κρατικές υπηρεσίες των στοιχείων και πληροφοριών των οικονομικών μονάδων που θα εφαρμόσουν το ΓΛΣ και τα ΚΛΣ.
- iv. Τέλος, **το ΕΣΥΛ καλύπτει την ανάγκη της ύπαρξης ενός συμβουλευτικού οργάνου της κυβέρνησης**, στο οποίο συμμετέχουν όλα τα ενδιαφερόμενα μέλη. Δηλαδή η Δημόσια Διοίκηση, οι Παραγωγικές Τάξεις και οι Επιμελητηριακές και Επαγγελματικές

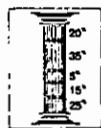


Οργανώσεις, ώστε οι γνωμοδοτήσεις του να είναι κοινής αποδοχής και από τους εφαρμοστές του ΓΛΣ – ΚΛΣ.



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο
ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ
ΕΡΓΛΕΓΜΕΝΩΝ
ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ
ΤΟΥ ΕΣΥΛ
ΣΚΕΠΤΙΚΟ ΕΡΓΛΟΓΗΣ
ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ
ΑΥΤΩΝ





ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3°

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΣΥΛ – ΣΚΕΠΤΙΚΟ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ

3.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ

3.1.1 Γνωμάτευση 3/676/26.3.198

Το θετικό προϊόν εκκαθάρισης – λύσης οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας

3.1.2 Γνωμάτευση 10/780/28.2.1986

Η ανάπτυξη των λογαριασμών εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως.

3.1.3 Γνωμάτευση 18/907/13.5.1987

Οι λογιστικές εγγραφές στην αρχή και στο τέλος της χρήσεως.

3.1.4 Γνωμάτευση 21B/947/1987

Ποδοσφαιρικές Α.Ε.

3.1.5 Γνωμάτευση 26/971/16.1.1988

Μεταχρονολογημένες επιταγές εισπρακτέες

3.1.6 Γνωμάτευση 29/1016/13.6.1988

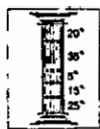
Επιχορήγηση παραγωγικών επενδύσεων (Ν. 1262/82 & Ν. 1892/90)

3.1.7 Γνωμάτευση 41/1063/2.1.1989

Επιδότησεις ΕΟΚ, λογιστικός χειρισμός αυτών

3.1.8 Γνωμάτευση 52/1351/2.5.1990

Λογιστικός χειρισμός ορισμένων επιχορηγήσεων – επιδοτήσεων



3.1.9 Γνωμάτευση 84/1636/9.10.1991

Λογιστικός χειρισμός μισθού και εξόδων κινήσεως Δ/ντος Συμβούλου
ΑΕ

3.1.10 Γνωμάτευση 91/1683/8.1.1992

Λογιστικός χειρισμός της χρησιμοποιήσεως των σχηματισμένων
προβλέψεων εκμεταλλεύσεως

3.1.11 Γνωμάτευση 106/1804/67022/26.10.1992

Η λογιστική καταχώρηση ενοικίων λήζινγκ και των αφορολογήτων
αποθεματικών.

3.1.12 Γνωμάτευση 143/1949/1993

Λογιστικός χειρισμός μισθών μελών του Δ.Σ. για παρεχόμενες στην Α.Ε
υπηρεσίες τους με βάση ειδική σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

3.1.13 Γνωμάτευση 228/2206/28.11.94

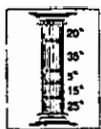
Προσδιορισμός χρεωστικού υπολοίπου λογαριασμού 30 «ΠΕΛΑΤΕΣ»
κατά τον υπολογισμό της προβλέψεως για επισφαλείς πελάτες
σύμφωνα με το άρθρο 17, παρ. 2, Ν. 2214/1994.

3.1.14 Γνωμάτευση 271/2292/11.7.1996

Μεταβολή της εφαρμοσμένης μεθόδου αποσβέσεως τηλεοπτικών
προγραμμάτων.

3.2. ΣΚΕΠΤΙΚΟ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΤΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΑΥΤΩΝ

Η συγκεκριμένη μελέτη δεν θα μπορούσε να αναλύσει όλες τις
γνωματεύσεις στις οποίες έχει προβεί το ΕΣΥΛ από τη σύστασή του έως τα
τέλη 1996. Για το λόγο αυτό έχουμε επιλέξει δέκα τέσσερις (14)



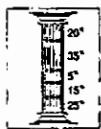
γνωματεύσεις και οι οποίες έχουν αναλυθεί και κριθεί με απώτερο σκοπό να κατανοηθεί ο τρόπος σκέψης αλλά και αντιμετώπισης στα όποια προβλήματα προκύπτουν κατά την εφαρμογή του ΕΓΛΣ.

Θα πρέπει να επισημάνουμε σ' αυτό το σημείο, ότι σε όποια βιβλιογραφία παραπεμφθήκαμε δεν αναφέρονταν τα ερωτήματα στα οποία βασίζονται οι όποιες γνωματεύσεις. Δηλαδή το έργο μας έγινε πιο δύσκολο αφού είχαμε μόνο την απάντηση, με τη μορφή γνωμάτευσης του ΕΣΥΛ αλλά όχι και το υποβληθέν προς αυτή ερώτημα από μια οικονομική μονάδα ή εκπρόσωπο αυτής.

Πως, όμως, έγινε η επιλογή αυτών των συγκεκριμένων γνωματεύσεων ; Η μελέτη αυτή προσπάθησε να διεισδύσει σε διάφορα θέματα της λογιστικής τα οποία είναι ιδιαίτερα λεπτά, στα οποία επικρατεί μια ασάφεια και τέλος αποτελούν – κατά τη γνώμη μας τα ιδιαίτερα «δύσκολα» κεφάλαια.

Για παράδειγμα η γνωμάτευση 21B/947/1987 ασχολείται με το ιδιαίτερα δύσκολο και μέχρι άλυτο πρόβλημα που είναι ο λογιστικός χειρισμός των ποδοσφαιριστών και η υπεραξία αυτών στις ποδοσφαιρικές Α.Ε. (Π.Α.Ε). Θα πρέπει να σημειώσουμε ότι μέχρι τώρα δεν έχει απαντηθεί ούτε από το ΕΣΥΛ το πως πρέπει να αντιμετωπίζεται ο ποδοσφαιριστής στις ΠΑΕ, λογιστικά. Ως Π.Σ ή μισθωτός ; Η υπεραξία όπου προκύπτει κατά την πώληση ή ανανέωση του συμβολαίου του.

Επίσης δώσαμε ιδιαίτερη βαρύτητα στο λογιστικό χειρισμό διαφόρων επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων είτε από την ΕΟΚ – ΕΕ, είτε από το κράτος. Η

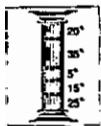


επιλογή μας εντάσσεται στο γενικότερο κλίμα των τελευταίων χρόνων, μιας και η χώρα μας, αλλά και πολλές επιχειρήσεις, λόγω ένταξης στην ΕΕ λαμβάνουν μεγάλο αριθμό επιχορηγήσεων – επιδοτήσεων.

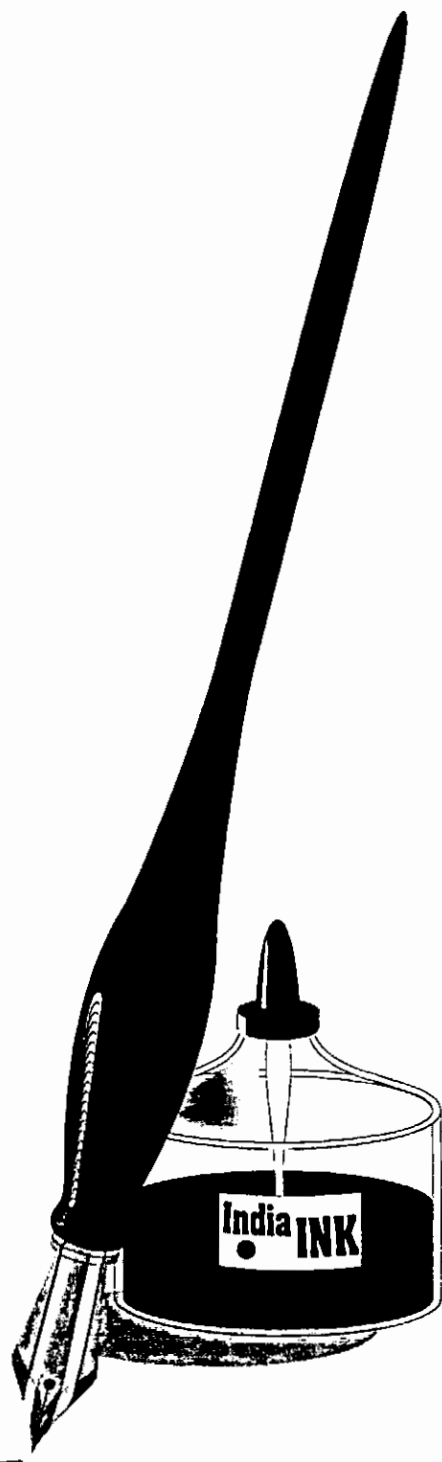
Ένα άλλο θέμα που μας απασχόλησε ήταν ο λογιστικός χειρισμός αμοιβών – απολήψεων – κάλυψης εξόδων των εταιρών σε ΕΠΕ – ΑΕ. Το γεγονός ότι το ΕΣΥΛ, μετά από ερωτήματα έχει προβεί σε πολλές γνωματεύσεις γύρω από το θέμα αυτό, δίνει μόνο του την απάντηση στο αν είναι ιδιαίτερα σπουδαίο στα λογιστικά θέματα.

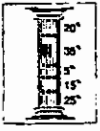
Τέλος, αναλύσαμε και κάποιες γνωματεύσεις που αφορούν λογαριασμούς εκμετάλλευσης . π.χ. εγγραφές αρχής – τέλους χρήσης μιας και γνωρίζουμε ότι ο λογαριασμός 80.00 έχει δυσνόητη και πολύπλοκη λειτουργία με τις πολλαπλές μεταφορές στους 80.01, 80.02, 80.03 κ.ο.κ.

Συμπερασματικά προσπαθήσαμε να αναλύσουμε και να κρίνουμε τις γνωματεύσεις εκείνες που προσπαθούνε να δώσουν απαντήσεις σε ιδιαίτερα κρίσιμα θέματα της λογιστικής, τα οποία εμφανίστηκαν από την πρώτη στιγμή εφαρμογής του ΣΛΣ και τα οποία, δυστυχώς, συνεχίζουν να υπάρχουν και σήμερα.



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο
ΑΝΑΛΥΣΗ &
ΚΡΙΤΙΚΗ
ΕΡΣΛΕΓΜΕΝΩΝ
ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ





ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4°

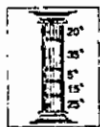
ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ

Γνωμ. 3/676/26.3.1985. Το θετικό προϊόν εκκαθάρισης - λύσης οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας

Για την περίπτωση εκκαθάρισης - λύσης οποιοσδήποτε οικονομικής μονάδας δεν προβλέπεται η λειτουργία ειδικών λογαριασμών. Το τυχόν θετικό προϊόν της εκκαθάρισης θα περιέλθει στους δικαιούχους εταίρους (μετόχους) μέσω των προσωπικών δοσοληπτικών λογαριασμών τους που λειτουργούν ως αναλυτικοί λογαριασμοί του 33.07 «δοσοληπτικοί λογαριασμοί».

Οι παραπάνω αναλυτικοί δοσοληπτικοί λογαριασμοί πιστώνονται με τα προς διανομή ποσά εταιρικού (μετοχικού) κεφαλαίου και αποθεματικών και χρεώνονται με τις καταβολές ή με τις τυχόν άλλες αναλήψεις - παραλαβές περιουσιακών στοιχείων της μονάδας.

Η γνωμοδότηση αυτή έρχεται να καλύψει ένα σημαντικό κενό που υπάρχει στη λογιστική αντιμετώπιση μιας πολύ σημαντικής και ιδιαίτερα δύσκολης φάσης μιας οικονομικής μονάδας.



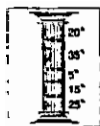
Κατ' αρχήν είναι αδιανόητο να μην προβλέπεται λειτουργία ειδικών λογαριασμών κατά τη λύση και εκκαθάριση μίας οικονομικής μονάδας.

Η γνωμοδότηση αυτή δυστυχώς ασχολείται μόνο με την περίπτωση που προκύπτει καθαρό προϊόν και παραπέμπει στις χρησιμοποιήσεις 33.07. Από την άλλη πλευρά πρέπει να εξετάζει τι πρέπει να γίνει με τα έξοδα εκκαθάρισης τα αποτελέσματα εκκαθάρισης (Κέρδη ή Ζημίες) τα αποτελέσματα αποτιμήσεις κ.ο. οικονομικής μονάδας.

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι η γνωμοδότηση αυτή ασχολείται επιφανειακά και λαμβάνει μη όρους και μόνο την περίπτωση θετικού προϊόντος κατά την εκκαθάριση, χωρίς να ασχολείται διεξοδικά και σε βάθος με ένα τόσο πολύ σοβαρό θέμα όπως είναι η λύση - εκκαθάριση μίας οικονομικής μονάδας.

Γνωμ. 10/780/28.2.1986. Η ανάπτυξη των λογαριασμών εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως

1. Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ. 123/1980 (ΓΛΣ/παρ. 2.1.8 και 2.2.803 του άρθρου 1), στο λογαριασμό 80 «Γενική εκμετάλλευση» μεταφέρονται τα υπόλοιπα όλων των λογαριασμών οργανικών εξόδων της Ομάδας 6 και οργανικών εσόδων, της Ομάδας 7. κατά τρόπο που, από τους δευτεροβάθμιους υπολογαριασμούς 80.00 «Λογ/σμός γενικής εκμετάλλευσης» και 80.01 «Λογ/σμός συνολικών μικτών



αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών)» της γενικής εκμετάλλευσης, να προκύπτουν τα καθαρά οργανικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της γενικής εκμετάλλευσης και τα μικτά κέρδη της ίδιας αυτής εκμετάλλευσης. Τα έξοδα της Ομάδας 6 και τα έσοδα της Ομάδας 7, που δεν υπεισέρχονται στον προσδιορισμό των μικτών κερδών ή ζημιών, δεν μεταφέρονται! απευθείας στο λογ/σμό 86, όπως αφήνετε να εννοηθεί με το ερώτημα σας. Τα έξοδα και έσοδα αυτά, για τα οποία σε πρώτη φάση, προηγείται η μεταφορά τους στο λογ/σμό 80.00 προκειμένου να προσδιοριστούν τα καθαρά αποτελέσματα της γενικής εκμετάλλευσης σε δεύτερη φάση συγκεντρώνονται στους υπολογαριασμούς 80.02 «έξοδα μη προσδιοριστικά...» και 80.03 «έσοδα μη προσδιοριστικά...» με χρεωπίστωση του λογ/σμού 80.01 «μικτά αποτελέσματα...», ο οποίος, έπειτα από τις χρεωπιστώσεις αυτές, απεικονίζει τα μικτά αποτελέσματα της γενικής εκμετάλλευσης.

2. Σε τρίτη φάση, τα μικτά αποτελέσματα, του λογ/σμού 80.01 και τα μη προσδιοριστικά έξοδα και έσοδα των λογ/σμών 80.02 και 80.03 μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του



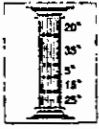
λογ/σμού 86 «Αποτελέσματα χρήσεως», σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το σχέδιο λογ/σμών της παρ. 2.1.8/λογ. 86 και 2.2.809 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980.

3. Σύμφωνα με τα παραπάνω, η απάντηση στο ερώτημα σας για τα ποσά των λογ/σμών 65 και 76 έχει ως εξής:

α) Σε πρώτη φάση τα υπόλοιπα όλων των υπολογισμών των λογ/σμών 65 και 76 μεταφέρονται στο λογ/σμό 80.00 «λογ/σμός γενικής εκμετάλλευσης».

β) Σε δεύτερη φάση, τα -υπόλοιπα, των υπολογισμών του 65 μεταφέρονται στη χρέωση του λογ/σμού 80.02.06 «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα» με πίστωση του λογ/σμού 80.01, αν είναι χρεωστικά, και αντίστροφα, αν είναι πιστωτικά. Τα υπόλοιπα των υπολογισμών του 76 μεταφέρονται στην πίστωση των λογ/σμών 80.03.01. τα έσοδα συμμετοχών του λογ/σμού 76.00, 80.03.02 τα έσοδα χρεογράφων του λογ/σμού 76.01. 80.03.04 οι τόκοι και τα λοιπά έσοδα κεφαλαίων των λογαριασμών 76.02. 76.03 και 76.98, με χρέωση του λογ/σμού 80.01. αν τα υπόλοιπα αυτά είναι πιστωτικά και αντίστροφα αν είναι χρεωστικά.

γ) Σε τρίτη φάση, τα υπόλοιπα των υπολογισμών 80.02 και 80.03, στα



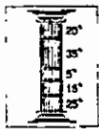
οποία περιλαμβάνονται και τα υπόλοιπα όλων των υπολογαριασμών 80.02 και 80.03. στα οποία περιλαμβάνονται και τη υπόλοιπα όλων των υπολογαριασμών των 65 και 76. μεταφέρονται στον λογ/σμό 86 «Αποτελέσματα Χρήσεως».

Η γνωμάτευση θεωρείται πολύ σημαντική, αφού αναφέρεται σε λογ/σμούς εκμετάλλευσης και Α.Χ . Συγκεκριμένα αναφέρεται για τους λογ/σμούς 65,76 και πως μεταφέρονται στους λογ/σμούς εκμετάλλευσης και Α.Χ.

Πρέπει όμως να παρατηρήσουμε ότι στην προσπάθεια αποσαφήνισης προβλημάτων που προκύπτουν, δεν αποφεύγονται οι παραλείψεις.

Έχουμε να επισημάνουμε καταρχήν, στο πρώτο σκέλος ότι δεν μας ξεκαθαρίζει ποιοι υπολογαριασμοί των λογ/σμών 65 και 76 μετά από την μεταφορά στον 80.00 θα μεταφερθούν στους λογ/σμούς 80.02 και 80.03. Σε αυτό το σημείο θα έπρεπε η γνωμάτευση να είναι σαφέστερη και να ξεχωρίζει ποιοι υπολογ/σμοί γιατί και με ποια κριτήρια θα περάσουν στο 80.02 80.03.

Επίσης έχουμε να επισημάνουμε ότι ενώ λέει πως μεταφέρονται οι λογ/σμοί 65-76 στον 80 και από εκεί μεταφέρονται με ασαφή τρόπο στον 80.02, 80.03 δεν μας επεξηγεί σε ποιους λογ/σμούς του 86 Α.Χ θα μεταφερθεί ο καθένας ξεχωριστά Τέλος δεν μας δίνει ικανοποιητικές



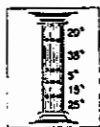
απαιτήσεις στο τι θα απογίνουν τα μη προσδιοριστικά έξοδα - έσοδα που θα μεταφερθούν σε υπολ/σμούς του 86.

Συνεπώς μη ασαφής γνωμάτευση που τελικά δεν πιάνει «στόχο» σε ένα πολύ σημαντικό κομμάτι της λογιστικής και συγκεκριμένα ποιος είναι ο λόγος της αρχικής μεταφοράς στις 80.00 των μη προσδιοριστικών εξόδων και εσόδων και της μετέπειτα χωρίς λόγο μεταφορά της στους 80.02 και 80.03 τι εξυπηρετεί η όλη διαδικασία που πιστεύουμε ότι από κει ξεκινά και το ερώτημα στο ΕΣΥΛ.

Η για /και αναμενόμενη γνωμάτευση θα έπρεπε να απαντά σ αυτό το θέμα:

Γνωμ. 18/907/13.5.1987 Οι λογιστικές εγγραφές στην αρχή και στο τέλος της χρήσεως

Α) Κλείσιμο βιβλίων χρήσης - Λ/σμός 89.01
Γ.Λ.Σ. Όπως είναι γνωστό το κλείσιμο των βιβλίων στο τέλος κάθε χρήσης, με λογιστικές εγγραφές, δεν είναι υποχρεωτικό, επειδή, ούτε από οποιαδήποτε διάταξη της νομοθεσίας μας προβλέπεται, ούτε είναι αναγκαίο για τη λογιστική συμφωνία ημερολογίου - καθολικού. Η έννοια της υποχρεωτικής χρησιμοποίησης του λογ/σμού 89.01 «ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως» της παρ. 2.1.8 (βλ. και παρ. 2.2.812 περίπτ. 4) του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980 (ΓΛΣ) είναι ότι, σε περίπτωση

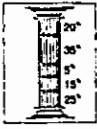


που γίνεται το κλείσιμο των βιβλίων με λογιστικές εγγραφές χρησιμοποιείται για το σκοπό αυτό υποχρεωτικά ο λογ/σμός 89.01.

Β) Άνοιγμα βιβλίων νέας χρήσης - Λ/σμός 89.00 Γ.Λ.Σ.

Το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσης, με λογιστικές εγγραφές, είναι υποχρεωτικό (χρεωστικά υπόλοιπα λ/σμών σε πιστωτικά υπόλοιπα λ/σμων). Σε αντίθετη περίπτωση, αν δηλαδή ενημερώνονται μόνο οι λογ/σμοί, δεν θα υπήρχε συμφωνία ημερολογίου - καθολικού και αυτό είναι ανεπίτρεπτο, τόσο από τις αρχές της διγραφικής λογιστικής, όσο και από την ελληνική νομοθεσία. Στην περίπτωση αυτή) χρησιμοποιείται υποχρεωτικά ο λογ/σμός 89.(Χ) «ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως», συμφωνά με την παράγρ. 2.1.7. (βλ. και παρ. 2.2.812 πε-ρίπτ. 4) του άρθρου 1 του Π.Δ./1123/1980 (ΓΛΣ). Δε συμφωνούμε «ότι η διαδικασία ανοίγματος των βιβλίων της νέας χρήσης, η οποία προβλέπεται από το ΓΛΣ δημιουργεί περιττή εργασία σε μηχανογραφημένα συστήματα και σοβαρότατα προβλήματα αποδυνάμωσης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου», για τους εξής λόγους:

α. Σε μηχανογραφημένα συστήματα η

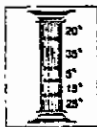


μεταφορά γίνεται αυτόματα και συγχρόνως για όλους τους λογαριασμούς ισολογισμού, οι οποίοι παρουσιάζουν υπόλοιπα κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης, όπως και με την επιστολή σας δέχεστε. Όμως, η μεταφορά αυτή περνάει μέσα από προγραμματισμένη διαδικασία ενημέρωσης, τόσο του ημερολογίου, όσο και των καθολικών. Αν εσείς εννοείται ότι με τη μεταφορά αυτή ενημερώνονται μόνο τα καθολικά, αυτό δεν είναι ούτε νόμιμο, ούτε σύμφωνο με τις αρχές της διγραφικής λογιστικής.

β. Με την παραπάνω διαδικασία μεταφοράς αποκλείεται η μεταφορά του υπολοίπου οποιουδήποτε λογ/σμού σε άλλο. εκτός αν γίνει παρέμβαση στο πρόγραμμα που κάνει τη δουλειά αυτή. Συνεπώς, δε δημιουργείται οποιοδήποτε πρόβλημα αποδυνάμωσης του συστήματος ελέγχου.

γ. Για διευκόλυνση σας. θέτουμε υπ' όψη σας παρακάτω τα στοιχεία προγράμματος ανοίγματος των βιβλίων της νέας χρήσης, που εφαρμόζεται από πολλές γνωστές μονάδες του ελληνικού χώρου. Ο λ/σμός 89.00 αναλύεται ως εξής:

89.00	Λογ/σμοί ομάδας 0
01	“ “ 1



02	''	''	2
03	''	''	3
04	''	''	4
05	''	''	5

Τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογ/σμών ισολογισμού (ομάδων 0, 1, 2, 3, 4 και 5) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης, μεταφέρονται στη χρέωση των ίδιων λογαριασμών στα αρχεία της νέας χρήσης (κίνησης / ημερολογίου - καθολικών) και στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 89.00. Τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογ/σμών ισολογισμού κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης, μεταφέρονται στην πίστωση των ίδιων λογαριασμών στα αρχεία νέας χρήσης και στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 89.00.

Μετά το πέρας της εργασίας, ο λογ/σμός 89.00 είναι μηδενισμένος. Στην απίθανη περίπτωση που λογ/σμός αυτός μετά το πέρας της εργασίας μεταφοράς, παρουσιάζει υπόλοιπο, η έρευνα διαπίστωσης του σφάλματος απλοποιείται με την παραπάνω ανάλυση του λογ/σμού 89.00.



Η γνωμάτευση αυτή απαντά σ ένα ερώτημα με δύο σκέλη. Στο ποιες είναι οι λογιστικές εγγραφές στο τέλος και στην αρχή χρήσης και στο αν αυτές είναι υποχρεωτικές.

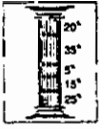
Μπορούμε να πούμε ότι καλύπτει το κενό της λογιστικής νομοθεσίας η οποία δεν προβλέπει τίποτα απολύτως για το κλείσιμο των βιβλίων με το να αναφέρει ότι δεν είναι υποχρεωτικό. Από την άλλη μεριά, μπορούμε να πούμε ότι η λειτουργία του Α.Σ διέπεται από συνέχεια και αλληλουχία στην περίπτωση αυτή η προαναφερόμενη αρχή καταρρίπτεται εφ όσον υπάρχει αντίφαση. Δηλαδή ενώ το κλείσιμο δεν είναι ούτε προβλεπόμενο ούτε υποχρεωτικό δια νόμου, αντιθέτως το άνοιγμα είναι.

Συμπερασματικά για μία πιο ολοκληρωμένη λογιστική απεικόνιση των λογαριασμών θα έπρεπε να προβλέπεται και το κλείσιμό των βιβλίων ως υποχρεωτικό.

Γνωμ. 21β/947/1987 Ποδοσφαιρικές Α.Ε.

Εφόσον κατά τον Ν. 879/1979 η ποδοσφαιρική ανώνυμη εταιρεία διέπεται από τις εκάστοτε ισχύουσες γενικές περι ανωνύμων εταιρειών διατάξεις, από τη χρήση 1987 (κλείσιμο ισολογισμού αυτής της χρήσης) υποχρεούται να εφαρμόσει τον Κωδ. Ν. 2190/1920. όπως ο νομός αυτός προσαρμόσθηκε στην 4η (78/660) Οδηγία της ΕΟΚ με το Π.Δ. 409/1987.

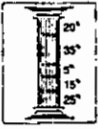
Από τις σχετικές διατάξεις του Κωδ. Ν.



2190/1920 (άρθρα 42α, 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 κ.λπ. προκύπτει ότι και κάθε ανώνυμη ποδοσφαιρική εταιρεία, από τη χρήση που αρχίζει μετά την 31.12.1986, θα καταρτίζει τις οικονομικές της καταστάσεις (ισολογισμό, λ/σμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και προσάρτημα πληροφοριών) σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές και σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ. 1123/1980 (ΓΛΣ) στις οποίες ευθέως παραπέμπουν οι διατάξεις του Κωδ. Ν. 2190/1920.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, οι Ποδοσφαιρικές Ανώνυμες Εταιρείες (ΠΑΕ), για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων των χρήσεων 1987 και έπειτα, υποχρεούνται να εφαρμόζουν αυτούσιες και χωρίς οποιαδήποτε εξαίρεση τις διατάξεις του Π.Δ. 1123/1980 (ΓΛΣ). Το αποκαλούμενο «Σχέδιο του Ενιαίου Λογιστικού Συστήματος των Ποδοσφαιρικών Ανωνύμων Εταιρειών (ΠΑΕ) που μας διαβιβάσατε με το παραπάνω έγγραφο σας δεν είναι σύμφωνο με τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ. 1123/1980 (ΓΛΣ) και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να εφαρμοστεί χωρίς τις νόμιμες συνέπειες.

Παρ' ότι από το παραπάνω έγγραφο σας και από το συνημμένο «Σχέδιο Λογαριασμών» δεν διαφαίνεται αίτημα σας για ερμηνευτική



επίλυση οποιουδήποτε προβλήματος που δημιουργεί η εφαρμογή του Π.Δ. 1123/1980 από τις ΠΑΕ, θέτουμε υπόψη σας και τα ακόλουθα:

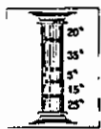
α) Η επαγγελματική οργάνωση των ΠΑΕ έχει την δυνατότητα να καταρτίσει Επαγγελματικό Λογιστικό Οδηγό (και όχι Σχέδιο Ενιαίου Λογιστικού Συστήματος), με συγκεκριμένες οδηγίες για την ένταξη ορισμένων ιδιάζουσας φύσης περιπτώσεων στους σχετικούς λογαριασμούς και τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ. 1123/1980. Ο Λογιστικός αυτός Οδηγός πρέπει να υποβληθεί στο ΥΠΕΘΟ/ΟΕ - Γ.Λ.Σ. για να γνωμοδοτήσει η Ολομέλεια της ΟΕ-ΓΛΣ που σήμερα υποκαθιστά το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής αν κατά πόσο το κείμενο του ανταποκρίνεται στις διατάξεις του Π.Δ. 1123/1980. Στη συνέχεια ο Λογιστικός αυτός Οδηγός, με τη γνωμοδότηση της Ολομελείας της ΟΕ-ΓΛΣ θα διαβιβαστεί στον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας προς έκδοση και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης σχετικής Υπουργικής Απόφασης.

Σας συνιστούμε, αν προχωρήσετε στη λήψη απόφασης για την κατάρτιση Λογιστικού Οδηγού, να ενεργήσετε όπως έγινε και για άλλες επαγγελματικές οργανώσεις, δηλαδή να ζητήσετε να συμμετάσχει στην αρμόδια



Επιτροπή εκπρόσωπος μας (ΟΕ-ΓΛΣ).
Εκπρόσωποι του Σώματος Ορκωτών
Λογιστών που ελέγχει τις ΠΑΕ και
εκπρόσωποι της επαγγελματικής οργάνωσης
των ΠΑΕ, ειδικοί και έμπειροι στο
αντικείμενο.

β) Από το συνημμένο έγγραφο σας «Σχέδιο
Λογαριασμών» δεν φαίνεται να
δημιουργείται οποιοδήποτε πρόβλημα κατά
την εφαρμογή του ΓΛΣ του ΠΔ 1123/ 1980
από τις Π.Α.Ε. Δεν γνωρίζουμε ποιος λόγος
οδήγησε τους συντάκτες του σχεδίου αυτού
στην εγκατάλειψη του δεκαδικού -
εκατονταδικού συστήματος κωδικαρίθμησης
λογαριασμών που προβλέπει το Π.Δ.
1123/1980. Το προτεινόμενο σύστημα
κωδικαρίθμησης είναι ένα πρακτικό
ξεπερασμένο σύστημα που δεν το κάνει
αποδεκτό το Π.Δ. 1123/1980 και συνεπώς
δεν μπορεί το πρακτικό αυτό σύστημα να
αποτελέσει περιεχόμενο Λογιστικού Οδηγού.
Συμπεραίνουμε ότι οι συντάκτες του
παραπάνω σχεδίου λογαριασμών, με την
αλλαγή του συστήματος κωδικαρίθμησης.
ίσως θέλησαν να αποφύγουν την ανάπτυξη
των λ/σμών σε τρίτο βαθμό, με σκοπό να
διευκολύνουν την εφαρμογή.¹ Για τη
διευκόλυνση αυτή, το ΓΛΣ του Π.Δ.
1123/1980, χωρίς να εγκαταλείπει το



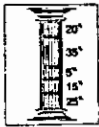
θεωρητικά και πρακτικά ορθό σύστημα της δεκαδικής - εκατονταδικής κωδικαρίθμησης, προβλέπει τους παρεμβαλλόμενους λισμούς. Οι λισμοί αυτοί που παρεμβάλλονται μεταξύ πρωτοβάθμιων και αναλυτικών λισμών ενημερώνονται συγκεντρωτικά κατά οποιοδήποτε τρόπο, αρκεί ο τρόπος αυτός να βρίσκεται μέσα σία πλαίσια των σχετικών διατάξεων του ΚΨΣ και του Π-Δ. 1123/1980.

γ) Ειδικότερα, για ορισμένα θέματα που αντιμετωπίζουν οι ΠΑΕ (όπως φαίνεται από το Σχέδιο Λογαριασμών που μας υποβάλατε), τα οποία θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν ως κλαδικά και να περιληφθούν οίε Λογιστικό Οδηγό, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Έξοδα πολυετούς απόσβεσης (105 = δαπάνες Ν. 879. 106 = δαπάνες μεταγραφών κ.λπ.). Τα έξοδα αυτά υπάγονται στο λισμό 16.

2. Εισφορά αθλητικών εγκαταστάσεων. τίτλοι κ.λπ. Αντιλαμβανόμαστε ότι πρόκειται για πάγια στοιχεία, και σαν τέτοια υπάγονται στους οικείους λισμούς της Ομάδας 1.

3. Πάγιο απαξιωθέν Πρόκειται για πρόσβαση, η οποία περιλαμβάνει χρονική απαξίωση και λειτουργική φθορά. Αν η απαξίωση οφείλεται σε καταστροφές,



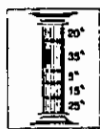
προβλέπεται ειδική διαδικασία.

4. Αποθέματα: Δεν συμφωνούμε ότι οι ΠΑΕ. εφόσον διατηρούν αχρησιμοποίητα αποθέματα υλικού κάθε φύσης δεν είναι υποχρεωμένες να τηρούν λογιστική αποθηκών. Εξ' αλλού αυτό δεν προβλέπεται, ούτε από το Κ.Φ.Σ., ούτε από το Π.Δ. 1123/1980. Θα λειτουργήσει και στις ΠΑΕ σύστημα αποθεμάτων. Όμως, οι ΠΑΕ. όπως και οι Δήμοι και οι Κοινότητες, χρησιμοποιούν και υλικό που πηγαινοέρχεται στις αποθήκες, χωρίς το υλικό αυτό να μπορεί να χαρακτηριστεί ως πάγιο. Πρόκειται για τα άλλους γνωστά ως υλικά αναλώσιμα «πολλαπλής χρήσεως» του λογ/σμού 25 (μικρά εργαλεία κ.λπ.). Για τις περιπτώσεις αυτές λειτουργεί το σύστημα των αποθεμάτων, αλλά μετά την πρώτη ανάλωση (παράδοση για χρήση) διαγράφεται η αξία και η περαιτέρω παρακολούθηση γίνεται μόνο ποσοτικά.

5. Λογ/σμοί 3ης ομάδας: Δεν υπάρχει πρόβλημα για την ένταξη τους στους οικείους λογ/σμούς του Σχεδίου Λογαριασμών του Π.Δ. 1123/1980.

6. Λογ/σμοί 4ης ομάδας: Ισχύει το ίδιο όπως και για την 3η ομάδα.

7. Λογ/σμοί 5ης ομάδας: Ισχύει το ίδιο όπως και για την 3η ομάδα.

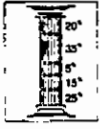


8. Λογ/σμοί 6ης ομάδας: Ισχύει το ίδιο όπως και για την 3η ομάδα.
9. Λογ/σμοί 7ης ομάδας: Ισχύει το ίδιο όπως και για την 3η ομάδα.
10. Λογ/σμοί 9ης ομάδας: Στην ομάδα αυτή εντάσσονται οι λ/σμοί της αναλυτικής λογιστικής. Δεν έχουν θέση στην ομάδα αυτή οι αποτελεσματικοί λ/σμοί της γενικής λογιστικής της ομάδας 8.

Η γνωμοδότηση 21β καταπιάνεται με τα προβλήματα παρακολουθ. Λογ/σμών που αφορούν τις ΠΑΕ.

Αυτό που μας κάνει μεγάλη εντύπωση είναι ότι η γνωμοδότηση αναφέρει στην παραγρ. Β ότι "δεν φαίνεται να δημιουργείται οποιοδήποτε πρόβλημα κατά την εφαρμογή του ΓΛΣ που ΠΔ 1123/1980 από τις ΠΑΕ " Αναφέρουμε ότι μας κάνει εντύπωση αυτή η φράση εφ όσον είναι κοινώς γνωστό στους κόλπους αυτών που ασχολούνται με την λογιστική, ότι ένα άλυτο πρόβλημα που υπάρχει με την λογιστική των ΠΑΕ, είναι ότι δεν έχει βρεθεί ακόμα τρόπος να εμφανίζεται στο ενεργητικό η αξία των ποδοσφαιριστών και η υπεραξία που προκύπτει.

Αναλυτικότερα, δεν υπάρχει κοινά αποδεκτός τρόπος παρακολούθησης στο Ενεργητικό της αγοράς ενός ποδοσφαιριστή και την παρακολούθηση της αξίας του στην χρήση αλλά και την τυχόν υπεραξία που προκύπτει. Δυστυχώς η γνωμάτευση αυτή δεν αναφέρεται καθόλου στο θέμα αυτό.

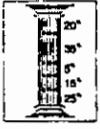


Αποτέλεσμα της μη επίλυσης του δέματος αυτούς είναι ο διαιωνισμός του αλλά και το ότι οι οικονομικές καταστάσεις των διαφόρων ΠΑΕ να καταλήγουν να είναι ανακριβείς και μη προσδιοριστικές του οικονομικού αποτελέσματος αυτών.

Γνωμ. 26/971/16.1.1988 .Μεταχρονολογημένες επιταγές εισπρακτές

I. Στο υπόδειγμα Ισολογισμού του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.) καθώς και στις παραγράφους 2.2.109 περιπτ. 5 και 4.1.101 περιπτ. 4 αυτού, καθορίζονται με σαφήνεια ότι τα χρεωστικά υπόλοιπα του τέλους της χρήσεως των λογαριασμών 15.09 «προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων». 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων» και 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού πάγιων στοιχείων» καταχωρούνται, στον ισολογισμό στην κατηγορία Γ-II-7 του πάγιου ενεργητικού με τον τίτλο «ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές». Στην κατηγορία αυτή), όπως καθορίζεται και στο υπόδειγμα ισολογισμού, καταχωρούνται και τα υπόλοιπα των άλλων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 15 «ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων».

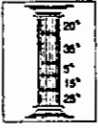
II. Στο υπόδειγμα Ισολογισμού και στην περιπτ. 7 της παραγρ. 4.1.101 του Γ.Λ.Σ.



καθορίζεται με σαφήνεια ότι το χρεωστικό υπόλοιπο του τέλους της χρήσεως του λογαριασμού 32.04 «δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής» καταχωρείται, στον ισολογισμό, στην κατηγορία Δ/II.8 του κυκλοφορούντος ενεργητικού με τον τίτλο «δεσμευμένοι λογαριασμοί καταθέσεων» (μαζί με τα παρόμοια φύσεως υπόλοιπα των λογαριασμών 33.17 και 33.18).

III. Για τη λογιστική παρακολούθηση των «μεταχρονολογημένων» επιταγών, σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες του Γ.Λ.Σ.. εφαρμόζονται τα ακόλουθα, με την προϋπόθεση, βέβαια, ότι η χρησιμοποίηση των επιταγών αυτών δεν αντίκειται στις κείμενες διατάξεις (του Εμπορικού Δίκαιου, του αστικού Δίκαιου, της Φορολογικής Νομοθεσίας ή των Νομισμάτων Κανόνων) θέμα το οποίο δεν εξετάζουμε εδώ. περιοριζόμενοι σε ότι αφορά το λογιστικό χειρισμό τους:

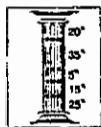
α) Όπως καθορίζεται στην περίπτ. 1 της παραγ. 2.2.309 του Γ.Λ.Σ.. στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 38 «χρηματικά διαθέσιμα» καταχωρούνται και παρακολουθούνται - μαζί με τα μετρητά κ.λπ. - μόνο «οι εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως» και τέτοιες επιταγές είναι εκείνες που είναι συνταγμένες σύμφωνα



με τον τύπο που καθορίζεται από την ειδική νομοθεσία περί επιταγής και περιέχουν όλα τα στοιχεία που απαιτεί η νομοθεσία αυτή. Οι επιταγές αυτές, όπως καθορίζεται και στο υπόδειγμα Ισολογισμού, καταχωρούνται στον Ισολογισμό στην κατηγορία Δ.IV.I των διαθεσίμων του ενεργητικού.

β) Οι μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες, όπως αναφέρετε και στην επιστολή σας, χρησιμοποιούνται σε μεγάλη έκταση τα τελευταία χρόνια αντί των συναλλαγματικών, δεν είναι «πληρωτές εν όψει», γιατί λαμβάνονται εν γνώσει της μεταχρονολογημένης εκδόσεως τους και με την ειδική συμφωνία να μην εμφανισθούν προς πληρωμή πριν από την αναφερόμενη χρονολογία εκδόσεως τους. συνεπώς δεν επιτρέπεται να καταχωρούνται στα χρηματικά διαθέσιμα (λογ/σμός 38). Οι επιταγές αυτές καταχωρούνται στον κενό δευτεροβάθμιο λογαριασμό 33.90 - του πρωτοβάθμιου 33 «χρεώστες διάφοροι» - οποίος συμπληρώνεται με τον τίτλο «επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)» και κατά την έλευση της αναφερόμενης χρονολογίας εκδόσεως, οπότε γίνονται όψεως, μεταφέρονται στα χρηματικά διαθέσιμα (λογ/σμός 38).

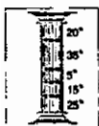
γ) Επιταγή που δεν φέρει χρονολογία



εκδόσεως («λευκή επιταγή»), δεν συγκεντρώνει τα απαραίτητα στοιχεία που απαιτεί ο νόμος περί επιταγής και δεν είναι επιταγή, συνεπώς δεν καταχωρείται στους λογαριασμούς που παρακολουθούνται οι επιταγές, αλλά σε ειδικό ζεύγος λογαριασμών τάξεως. Η «λευκή επιταγή» αυτή), όταν συμπληρωθεί η χρονολογία εκδόσεως της (ή άλλο τυχόν ελλείπον στοιχείο της), σύμφωνα με την εξουσιοδότηση του εκδότη και τη σχετική μετά τούτον συμφωνία, αποκτά την εγκυρότητα της επιταγής και καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς των επιταγών, σύμφωνα με τα προηγούμενα.

δ) Σε περίπτωση που η «εν όψει πληρωτέα» επιταγή εμφανιστεί εμπρόθεσμα. και σύμφωνα με το νόμο προς πληρωμή και δεν πληρωθεί και η άρνηση αυτή) βεβαιωθεί δια σχετικής «σφραγίσεως» της ή συντάξεως διαμαρτυρικού, γίνεται μεταφορά της επιταγής αυτής, από τον λογαριασμό 38 «χρηματικά διαθέσιμα» στον κενό δευτεροβάθμιο λογαριασμό 33.91 -του πρωτοβάθμιου 33 «χρεώστες διάφοροι» - ο οποίος συμπληρώνεται με τον τίτλο «επιταγές με καθυστέρηση (σφραγισμένες)».

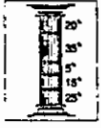
ε) Σε περίπτωση που η «εν όψει πληρωτέα» επιταγή δεν εμφανιστεί εμπρόθεσμα - και



σύμφωνα το νόμο - προς πληρωμή. οπότε δεν θα συνταχθεί βεβαίωση αρνήσεως πληρωμής (δηλαδή δεν θα σφραγιστεί κ.λπ. σύμφωνα με το νόμο), γίνεται μεταφορά, της επιταγής αυτής, από το λογαριασμό 38 «χρηματικά διαθέσιμα», στον λογαριασμό αρχικής (βασική) αιτίας εκδόσεως της (π.χ. σε χρέωση τον προσωπικού λογαριασμού τον πελάτη, από τον οποίο είχε ληφθεί η επιταγή).

στ) Σύμφωνα με τις γενικές αρχές που υιοθετούνται από τις προσαρμοσμένες προς την 4η Οδηγία της Ε.Ο.Κ. νέες διατάξεις του Ν. 2190/1920 «περί ανωνύμων εταιρειών» (νέα άρθρα 42α και 42β), οι λογαριασμοί 33.90 «επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες)» και 33.91 «επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)» καταχωρούνται ιδιαιτέρως στον Ισολογισμό, στην κατηγορία των απαιτήσεων του κυκλοφορούντος ενεργητικού Δ.ΙΙ και με αρίθμηση 3α και 3β, αντίστοιχα.

ζ) Σε περίπτωση που οποιαδήποτε οικονομική μονάδα, κάνοντας χρήση της παρεχόμενης από το Γ.Λ.Σ. ευχέρειας, έχει χρησιμοποιήσει τους κωδικούς 33.90 και 33.91. οι παραπάνω κατηγορίες επιταγών καταχωρούνται σε οποιοδήποτε από τους ελεύθερους κωδικούς 33.92. 33.93. 33.94



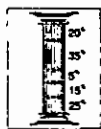
(Αρ. Πρωτ ΕΛ/ΛΣ 971/1988).

Η γνωμάτευση 26 ασχολείται με την λογ. αντιμετώπιση των εισπρακτέων επιταγών, ένα σημαντικό θέμα συζήτησης, εφ όσον τα τελευταία χρόνια η αγορά δουλεύει αποκλειστικά με αυτές και πολλές φορές ταλανίζεται από "ακάλυπτες" επιταγές.

Έχουμε να παρατηρήσουμε όμως τα εξής:

Στην παράγραφο (9) η γνωμάτευση ορίζει ότι οι εισπρακτέες επιταγές επί λογ/σμών όψεως καταχωρούνται στον 38. Όπως γνωρίζουμε ο 38 αφορά τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει μια οικονομική μονάδα, είτε σε μορφή ρευστού (ταμείου) είτε σε καταθέσεις σε λογ. όψεως στην Τράπεζα. Μπορούμε να ισχυρισθούμε σ αυτόν τον λογαριασμό επιταγές τρίτων εισπρακτέες. Εξετάζεται η περίπτωση και πως αντιμετωπίζεται αν οι επιταγές αυτές είναι χωρίς αντίκρισμα; Δεν έχει αντίκτυπο στα χρηματικά διαθέσιμα της οικονομικής μονάδας; Δίνεται η πραγματική εικόνα των χρηματικών διαθεσίμων και της καθαρής θέσης της οικονομικής μονάδας σε περίπτωση που οι επιταγές δεν έχουν αντίκρισμα;

Είναι πιστεύουμε πιο σωστό να παρακολουθούνται και αυτές (μαζί με τις μετσχρονολογημένες) στον 33, αλλά σε διαφορετικούς υπολογαριασμούς, για να έχουμε μία πιο σαφή εικόνα.

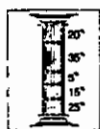


Επίσης, πιστεύουμε, πιο σωστό να παρακολουθούνται και αυτές (μαζί με τις μεταχρονολογημένες) στον 33 αλλά σε διαφορετικούς υπολογαριασμούς, για να έχουμε μία πιο σαφή εικόνα.

Επίσης, πιστεύουμε ότι κρίνεται απαραίτητο ότι όπως γίνεται πρόβλεψη για επισφαλείς και ανεπίδεκτους προς εξόφληση πελάτες, έτσι θα πρέπει να γίνεται και μία πρόβλεψη για επιταγές οι οποίες ενδέχεται να είναι χωρίς αντίκρισμα. Δεν φτάνει η καταχώρηση τους στον λογ/σμό 33 χρ. διάφοροι.

Γνωμ. 29/1016/13.6.1988 Επιχορήγηση παραγωγικών επενδύσεων (Ν. 1262/82 και Ν. 1892/90).

Ι. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1262/1982 και την ερμηνευτική του εγκύκλιο (υπ' αριθμό 51983. σελ. 17). οι επιχορηγηθείς που παρέχονται από το Δημόσιο στις επιχειρήσεις, για την πραγματοποίηση νέων πάγιων παραγωγικών επενδύσεων, μειώνουν την αξία κτήσεως των επενδύσεων και οι αποσβέσεις (τακτικές και πρόσθετες). υπολογίζονται επί του υπολοίπου (δηλ. δεν επιτρέπεται η διενέργεια αποσβέσεων επί του ποσού της επιχορηγήσεως). Πέρα από αυτό, με τις εγκριτικές αποφάσεις του Υπουργείου περί υπαγωγής των επενδύσεων στις διατάξεις του Ν. 1262/1982. υποχρεώνονται οι

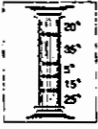


επιχειρήσεις να διενεργούν, για τα ποσά των επιχορηγήσεων που εισπράττουν, και την εξής εγγραφή: Επιχορηγήσεις επενδύσεων Ν. 1262/82 ΧΧΧ εις Αφορολόγητο αποθεματικό επιχορηγήσεων επενδύσεων Ν. 1262/82 ΧΧΧ

II. Τα παραπάνω έρχονται σε πλήρη αντίθεση με τις βασικές λογιστικές αρχές (προσδιορισμός ανακριβούς λειτουργικού κόστους, εμφάνιση πλασματικού αποθεματικού κ.λπ.) και με τις προσαρμοσμένες προς την 4η Οδηγία της Ε.Ο.Κ. νέες διατάξεις το» Ν. 2190/1920 «περί ανωνυμιών εταιρειών». οι οποίες δεν επιτρέπουν να εμφανίζονται με τους λογ/σμούς του ενεργητικού και παθητικού του ισολογισμού και λογαριασμοί όπως οι ανωτέρω που ουσιαστικά είναι λογ/σμοί τάξεως (βλ. νέα άρθρα 42α. 42α. 42γ. 42δ και 42ε).

Για την αντιμετώπιση του θέματος. το Ελλ. Γεν. Λογιστικό Σχέδιο υιοθέτησε τη λύση που έχουν υιοθετήσει, για το ίδιο θέμα. το Γαλλικό Γεν. Λογ. Σχέδιο και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο Νο 20 και που εναρμονίζεται και με την 4η Οδηγία της Ε.Ο.Κ.. η οποία (λύση) είναι η εξής:

α) Με τα εισπραττόμενα ποσά

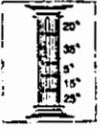


επιχορηγήσεων πιστώνεται ο λογ/σμός 41.

10 «επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων» (με χρέωση των διαθεσίμων κ.λπ.) και έτσι δεν μειώνεται η αξία κτήσεως των πάγιων επενδύσεων (και δεν θα γίνεται, βέβαια, ούτε η ανωτέρω εγγραφή λογ/σμών τάξεως).»

β) Στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται, από το λογ/σμό 41.10 στο λογ/σμό 81.01.05 «αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεως πάγιων επενδύσεων», ποσό ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων, που διενεργήθηκαν και καταχωρήθηκαν σε χρέωση των λογ/σμών 66 και 85. οι οποίες αντιστοιχούν στην αξία των αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκαν με τα ποσά των επιχορηγήσεων.

γ) Στην περίπτωση εκποιήσεως ή καταστροφής πάγιου στοιχείου που αποκτήθηκε με χρηματοδότηση επιχορηγήσεων, το υπόλοιπο του λογ/σμού 41.10 μεταφέρεται στη πίστωση του λογ/σμού του οικείου πάγιου στοιχείου.



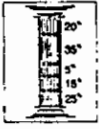
Η γνωμάτευση αυτή διασαφηνίζει πλήρως ένα ακόμα μείζον δέμα της λογιστικής. Σύμφωνα με τις διατάξεις που ίσχυαν πριν από τη γνωμάτευση υπήρχε λογιστική ανακρίβεια σε πολύ μεγάλο βαθμό όσον αφορά την επιχορήγηση παραγωγικών επενδύσεων. Ειδικότερα με το να μειώνεται η αξία κτήσεως των επενδύσεων με την επιχορήγηση, ο νόμος Ν 1262/82 δημιουργούσε μια στρεβλή εικόνα στην πραγματική αξία κτήσεως πάγιων, στις αποσβέσεις αυτών και κατά συνέπεια και στα Α.Χ.

Με τη διευκρίνιση του ΕΣΥΛ, λύνεται με ικανοποιητικό τρόπο το πρόβλημα αυτό. Η χρησιμοποίηση (χρ-πιστ) του 41.10 με τις επιχορηγήσεις αλλά και τις αποσβέσεις των Π.Σ. η λογιστική απεικόνιση και παρακολούθηση αυτών γίνεται με γνώμονα τις αρχές της λογιστικής

Τέλος θα πρέπει να παρατηρήσουμε ότι ναι μεν το ΕΣΥΛ προέβη σε μια γνωμάτευση αναγκαία και απόλυτα διευκρινιστική αλλά από την άλλη μεριά για μια ακόμα φορά το ΕΓΛΣ παρουσιάζει ασάφειες και ατοπήματα αρκετά σημαντικά που έχουν αντικείμενο τις λογιστικές καταστάσεις μίας οικονομικής μονάδας.

Γνωμ. 41/1063/2.1.1989 . Επιδότησεις Ε.Ο.Κ. λογιστικός χειρισμός αυτών

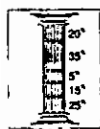
1) Τις επιδοτήσεις που εισπράττετε από την Ε.Ο.Κ. για λογαριασμό συνεταιρισμών και ιδιωτικών επιχειρήσεων γάλακτος, που στην επιστολή σας αποκαλείτε «υπεργολάβους» ή «φορείς» και στους οποίους στη συνέχεια



αποδίδετε τα σχετικά ποσά μπορείτε να τις παρακολουθείτε σε έναν από τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 53.91-53.97 του πρωτοβάθμιου 53 «Πιστωτές διάφοροι» του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.).

2) Για την καταχώρηση και παρακολούθηση των επιδοτήσεων που λαμβάνετε από την Ε.Ο.Κ., για κάλυψη των λειτουργικών εξόδων (του ειδικού εργαστηρίου μας στη Λάρισα - το οποίο δεν έχει λογιστική αυτοτέλεια - μπορείτε να χρησιμοποιήσετε έναν από τους κενούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 74 «Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων» (π.χ. του 74.03 «Ειδικές Επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις», τον οποίο (θα αναλύσετε σε τριτοβάθμιους, ανάλογα με τις ανάγκες σας).

3) Τα έξοδα που πραγματοποιείτε για την εκτέλεση των «προγραμμάτων», καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς των κατ' είδος οργανικών εξόδων της Ομάδας 6. τους οποίους σύμφωνα με την παράγρ. 2.2.603 του Γ.Λ.Σ., μπορείτε να αναπτύξετε στον τρίτο ή τέταρτο βαθμό και κατά προορισμό (κατά πρόγραμμα κ.λπ.). Για το τμήμα της επιδοτήσεως που παρακρατάτε για κάλυψη των αντίστοιχων λειτουργικών εξόδων σας εφαρμόζονται τα όσα αναφέρουμε αμέσως

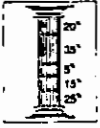


προηγούμενα (στην απάντηση του 2ου ερωτήματος σας).

4) Οι επιδοτήσεις που λαμβάνετε από την Ε.Ο.Κ. και αποκτάτε πάγια και στοιχεία που εξυπηρετούν το πρόγραμμα, καταχωρούνται στο λογαριασμό 41.10 «επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων», τον οποίο μπορείτε να αναλύσετε σε τριτοβάθμιους κ.λπ. λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες σας. Οι αποσβέσεις των πάγιων αυτών περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και ενδεχομένως και του 85. αν συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις και διενεργείτε και πρόσθετες αποσβέσεις.

5) Για τις αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων, που αποκτήθηκαν με τις ανωτέρω επιδοτήσεις, εφαρμόζονται τα όσα ορίζονται στην παρ. 2.2.402 περ. 8 εδάφ. ζ του Γ.Λ.Σ. Αν, όμως, για την κάλυψη της δαπάνης των αποσβέσεων λαμβάνετε σχετική επιδότηση, τότε το ποσό της επιδοτήσεως με την οποία αποκτήσατε τα πάγια στοιχεία μεταφέρεται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού.

6) Τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέχρι την είσπραξη της επιδοτήσεως και έναρξη των κύριων εργασιών και διαδικασιών

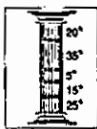


εκτελέσεως του προγράμματος μεταφέρονται και καταχωρούνται. κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, στο λογαριασμό 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων», όπως καθορίζεται στην περιπ. 2 της παράγρ. 2.2.307 του Γ.Λ.Σ.

Η γνωμοδότηση 41 που αφορά επιδοτήσεις από την ΕΟΚ είναι και αυτή πολύ καίρια, μιας και τα τελευταία χρόνια όλο και περισσότερες επιδοτήσεις δίνονται από την ΕΟΚ σε όλο και περισσότερους οικονομικούς κλάδους .

Η προσπάθεια αποσαφήνισης του λογιστικού χειρισμού αυτών, δεν πιστεύουμε ότι έφερε τα αναμενόμενα .κατά κύριο λόγο στην παράγραφο 1 μας προτείνει να χρησιμοποιούμε τον 53 για να φαίνεται η απαίτηση διαφόρων συνεταιρ. προς άλλον φορέα ο οποίος εισπράττει για λογαριασμό τους τις επιδοτήσεις από την ΕΟΚ Από την άλλη μεριά όμως δεν μας αποσαφηνίζει πως θα εμφανίζεται στις λογ. καταστάσεις του οι επιδοτήσεις της ΕΟΚ (για λογ/σμό τρίτων). Δηλαδή φαίνεται η απαίτηση τρίτων, δεν φαίνεται η υποχρέωση αυτού στα λογιστικά του βιβλία, ποιος λογαριασμός πρέπει να χρησιμοποιηθεί και γιατί;

Στην συνέχεια, αναφέρεται σε επιδοτήσεις που λαμβάνει ο ίδιος από την ΕΟΚ για κάλυψη λειτουργικών εξόδων και μας προτείνει να παρακολουθούνται στον 74. Στην επομένη παράγραφο αναφέρει πως να χειριστεί ένα τμήμα από τις επιχορηγήσεις που παρακρατεί για καλύτερη αντίστοιχη λειτουργία εδώ.



Τι γίνεται όμως με τον υπόλοιπο (αν υπάρχει) χρηματικό ποσό της επιχορήγησης ;

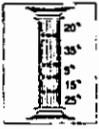
Ποια η λογιστική αντιμετώπιση του χρεωστικού υπολοίπου των επιδοτήσεων στο τέλος του έτους; Πως θα μεταφερθεί στην επόμενη χρήση; Δυστυχώς δεν αναφέρεται καθόλου σ αυτό το θέμα.

Στην παράγραφο 4 και 5 αναφέρεται στις επιδοτήσεις Π.Σ. από την ΕΟΚ και αναφέρει σωστά ότι καταχωρούνται 41.10. Αναφέρει για τις αποσβέσεις Π.Σ. λογ.66 αλλά και οι αποσβέσεις ΠΣ μη ενσωμ.85 αλλά δεν διασαφηνίζει ότι υπολογίζονται επί της ονομαστικής αξίας των Π.Σ (συντελ. αποσβ και πρόσθετος στην αποψ Χ ονομ. αξία ΠΣ (12.00). Επίσης δεν αναφέρει ότι θα πρέπει να διενεργηθούν αποσβέσεις στην επιχορήγηση που αφορά το τρέχον έτος. Το ποσό αυτό υπολογίζεται ως εξής: ποσοστό επιχορήγησης Χ συντελεστής απόσβεσης (τακτικός και πρόσθετος) Χ αναλογούν μήνες στο τρέχον έτος.

Συμπερασματικά θα ήτανε σκόπιμο να γίνει μία βαθύτερη και αναλυτικότερη διερεύνηση και αποσαφήνιση σε ένα τόσο μείζον θέμα όπως από των επιδοτήσεων.

Γνωμ. 56/1351/2.5.1990 Λογιστικός χειρισμός ορισμένων επιχορηγήσεων – επιδοτήσεων

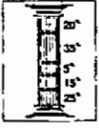
α) Στο πρώτο ερώτημά σας έχει δοθεί απάντηση με την υπ' αριθμ. 47/1228/29.9.1989 προηγούμενη γνωμάτευση μας.



β) Στην περίπτωση του δευτέρου ερωτήματος σας. εφόσον η επιδότηση έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1262/1982. θα εφαρμοστούν τα όσα προβλέπονται στην παράγρ. 2.2.402 περιπτ. 8 υπό ζ του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (του Π.Δ. 1123/1980. όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 17 του Π.Δ. 502/84). Συγκεκριμένα, για το θέμα αυτό το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο υιοθέτησε τη λύση που έχουν υιοθετήσει. για το ίδιο θέμα, το Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο Νο 20 και που εναρμονίζεται απόλυτα και με την 4η Οδηγία της Ε.Ο.Κ. η οποία (λύση) είναι η εξής:

βα) Με τα εισπραττόμενα ποσά επιχορηγήσεων πιστώνεται ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» (με χρέωση των διαθεσίμων κ.λπ.) και έτσι δεν μειώνεται η αξία κτήσεως των πάγιων επενδύσεων, με αποτέλεσμα να διενεργούνται αποσβέσεις επί της συνολικής πραγματικής αξίας κτήσεως και να προσδιορίζεται σωστό λειτουργικό κόστος.

ββ) Για να μην επηρεάζονται τα φορολογητέα κέρδη, στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρεται, από το λογαριασμό 41.10. στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.01.05 «αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις

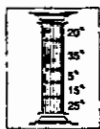


πάγιων επενδύσεων», ποσό ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων, που διενεργήθηκαν και καταχωρήθηκαν σε χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος», οι οποίες αντιστοιχούν στην αξία των αποσβέσεων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκαν με τα ποσά των επιχορηγήσεων.

βγ) Σε περίπτωση εκποίησης ή καταστροφής πάγιου στοιχείου που αποκτήθηκε με χρηματοδότηση επιχορηγήσεων, το υπόλοιπο του λογαριασμού 41-10 μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού του οικείου πάγιου στοιχείου.

Με την παραπάνω λύση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου δεν επηρεάζονται τελικά τα φορολογητέα κέρδη.

Η γνωμάτευση 56 έρχεται να συμπληρώσει την προσπάθεια λογ. αντιμετώπισης επιδοτήσεων που είχε ξεκινήσει με την 41/1063/21.8.



Στην παράγραφο (βα) πολύ σωστά αναφέρει ότι τα επιχορηγούμενα ποσά καταχωρούνται στα 41.10 για να μην επηρεάζει την αξία κτήσεως Π.Σ. αλλά και για να γίνεται ο υπολογισμός τακτικών και πρόσθετων αποσβέσεων.

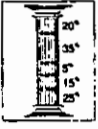
Στην (ββ) διατηρούμε κάποιες επιφυλάξεις όσο αφορά το λογιστικό χειρισμό στην μεταφορά των τακτικών και πρόσθετων αποσβέσεων. Η γνωμάτευση αναφέρει ότι ποσό ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες (66+85) αποσβέσεις του τρέχοντος έτους μεταφέρονται από τον 41.10 όταν αποτέλεσε λογ. 81.01.05.

Οι λογαριασμοί 66+85 χρεώνονται σε πίστωση του λογ. 12.99 και αφορούν τις αποσβέσεις (τακτικές και πρόσθετες) που αφορούν το Π.Σ. το τρέχον έτος.

Ο λογαριασμός 41.10 χρεώνεται από την άλλη μεριά σε πίστωση του λογισ. 81.01.05 με το ποσό της επιχορήγησης X επί το συντελεστή αποσβέσεων (τακτικός και πρόσθετος).

Για να είναι ισόποσα χρεωμένοι οι λογαριασμοί 41.10 και 66+85 (αποσβέσεις) θα πρέπει το ποσό της επιχορήγησης να είναι 100% επί της αξίας κτήσης του ΠΣ. Εάν είναι μικρότερο το ποσοστό επιχορήγησης επί του ΠΣ δεν θα είναι ισόποσα χρεωμένοι.

Η γνωμάτευση σ' αυτή την περίπτωση είναι λάθος αφού δεν λαμβάνει υπ όψιν της αυτήν την περίπτωση που είναι και πιο συνηθισμένη και οδηγεί σε λάθος λογιστική αντιμετώπιση και σύγχυση.



Παραθέτουμε ένα παράδειγμα για του λόγου το αληθές : (ΑΣΚΗΣΗ 31
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΙΙ) ΣΗΜΕΙΩΣΗΣ Κ ΠΕΤΡΙΔΗ ΝΙΚ).

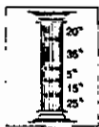
Η επιχείρηση ΒΙΟΜΕΤΑΛ ΑΕ στις 10.1. 1992 αγόρασε Μηχάνημα "Ζ"
με τον υπ αριθμ. 10 τιμ του Ε. Καλαμίτση αξίας 100.000.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ
18% με τις διατάξεις του Ν 1892/1990 , επιχορηγήθηκε από το Δημόσιο με
ποσοστό 35%, Τακτικός συντελεστής απόσβεσης 20% και πρόσθετο
συντελεστή 10% .

Ζητούνται, οι λογ. εγγραφές για το έτος 1992 με βάση τα παραπάνω
δεδομένα και σύμφωνα με τις διατάξεις (ρυθμίσεις) του ΕΓΛΣ



ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ,
ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΩΝ ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΕΩΝ ΤΟΥ

	ΛΥΣΗ	10.1.1992		
12 ΜΗΧ/ΤΑ			100.000.000	
12.00 ΜΗΧ				
54 ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ Φ-Τ			18.000.000	
54.00 ΦΠΑ				118.000.000
	38 ΔΙΑΘ.			
	38.00 ΤΑΜΕΙΟ			
Τιμ. Νο 8/10.1.92	Καλαμίτση			
		28-1-1992		
38 ΧΡΗΜ. ΔΙΑΘΕΣ.			35.000.000	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ				35.000.000
	41 ΑΠΟΘΕΜΑ	ΔΑ ΕΠΙΧ ΠΣ		
	41.10	επιχορήγηση ΠΕ		
	41.10.08	Επιχ. Ν 1262/82		
Λήψη επιχορήγησης ως		
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	Π.Σ ΕΝΣΩΜ.	ΛΚ	20.000.000	
66.02 Αποσ. Μηχ/τα	ΤΕ			
85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ	ΜΗ ΕΝ ΛΚ		10.000.000	
	12 ΜΗΧ/ΤΑ	ΤΕ ΛΚ	30.000.000	
	12.99 Απομ/να	Μηχ.		
ΤΑ : 100.000.000 Χ	20%=	20.000.000		
ΠΑ : 100.000.000 Χ	10%=	10.000.000		
41 ΑΠΟΘ ΔΑ ΕΛ			10.500.000	
41.10. επιχορηγ.	ΠΕ			
41.10.08 επιχ.	1262/82			
	81 ΕΚΤΑΚΤΑ &	ΑΝΟΡΓΑΝΑ	ΑΠΟΤ/ΤΑ	10.500.000
	81.01.05	Αναλογούσες		
30.000.000 Χ 35% (απόσβεση Χ συντελεστή επιχορήγησης)				
35.000.000 Χ 30% (επιχορήγηση Χ συντελεστή απόσβεσης (ΤΑ + ΠΑ)				



Συμπερασματικά βλέπουμε ότι ο 41.10 χρεώνεται και ο 81.01.05 πιστώνεται με ποσό που είναι ίσο με το γινόμενο απόσβεση Χ επιχορ. ή επιχορ. Χ συντ. αποσβ. και επ' ουδενί δεν είναι ίσος με το άθροισμα του λογ. 66 και 85 που αναφέρει η γνωμάτευση. Αυτή η περίπτωση θα ισχύει μόνο αν η επιχορήγηση ήταν 100% επί της ονομ. αξίας κτήσεως του ΠΣ

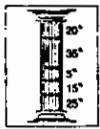
Σε κάθε άλλη περίπτωση (μικρού αν επιχορηγηθεί) δεν συμφωνούμε.

Συνεπώς μία ατυχής, δυστυχώς γνωμάτευση για τον λογισμό χειρισμού ορ. επιχορ. επιδοτ.

Γνωμ. 84/1636/9.10.1991. Λογιστικός χειρισμός μισθού και εξόδων κινήσεως Δ/ντος Συμβούλου Α.Ε.

α) Για το πρώτο ερώτημα σας η απάντηση βρίσκεται στην παράγραφο 2.2.604 περίπτ. 2 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην οποία ορίζεται ότι «στο λογαριασμό «60.00» (αμοιβές έμμισθου προσωπικού) καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ανωνύμων εταιριών, για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

β) Ως προς το δεύτερο ερώτημα σας, σας γνωρίζουμε ότι τα καταχωρούμενα ποσά στους λογαριασμούς εξόδων της Ομάδας 6 πρέπει να καλύπτονται από κανονικά

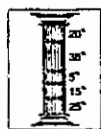


δικαιολογητικά, με μοναδική εξαίρεση τα βάσει ειδικών διατάξεων αναγνωριζόμενα ποσά για την προώθηση των εξαγωγών που καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.04 «ειδικά έξοδα προώθησεως εξαγωγών». Συνεπώς, το πάγιο μηνιαίο ποσό που καταβάλλεται στο Διευθύνοντα Σύμβουλο της εταιρίας σας, «χωρίς δικαιολογητικά... για έξοδα φιλοξενίας πελατών, δημοσίων σχέσεων κ.λπ.», θα πρέπει να προστεθεί στις μηνιαίες αποδοχές του (του πρώτου ερωτήματος σας).

Η γνωμάτευση 84 στο πρώτο της σκέλος συμπληρώθηκε με τη γνωμ. Κ3 μετέπειτα το 1993. Επεξηγεί τον λογιστικό χειρισμό που πρέπει να ακολουθείται όσον αφορά τις αποδοχές διευθυντών, γενικών διευθυντών μελών ΔΣ με βάση σύμβαση μίσθωσης εργασίας. Όσον αφορά το πρώτο σκέλος της μίσθωσης 84 και ολόκληρη τη γνωμ.143 8α συμφωνήσουμε.

Στο δεύτερο σκέλος της γνωμ. 84 ορθώς επισημαίνει ότι τα καταχωρούμενα ποσά στους λογ. εξοδ. της ομάδας 6 πρέπει να καλύπτονται από κανονικά δικαιολογητικά.

Διαφωνούμε ριζικά όμως στη συνέχεια με την ύπαρξη του 64.04 που αφορά ειδικά έξοδα προώθησης εξαγωγής και τα οποία δεν χρειάζονται απαραίτητα δικαιολογητικά. Επειδή η επιτροπή καταλαβαίνει ότι η ύπαρξη



αυτού του λογ/σμού είναι ένα λογιστικό απόπημα, προτείνει το μηνιαίο ποσό που καταβάλλεται στο Διευθ. συμβ. της οικονομικής αυτής μονάδας "για έξοδα φιλοξενίας πελατών " να προστεθεί στις μηνιαίες αποδοχές του.

Πιστεύουμε ότι είναι εμφανής η αδυναμία της Επιτροπής αποσαφήνισης του προβλήματος.

Πως γίνεται έξοδα τα οποία προορίζονται για έξοδα φιλοξενίας πελατών, δημοσίων σχέσεων να θεωρούνται μηνιαίες αποδοχές του διευθυντ. συμβούλου; Η εικόνα που θα έχει ο λογ/σμός ο 60.00 κατόπιν αυτής της προτροπής δεν είναι απολύτως ανακριβής.

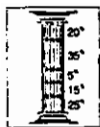
Προτείνουμε την καταχώρηση των εξόδων αυτών στο λογ/κό 64.02.06 έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας ή 64.02.05. Και όχι στον 60.00 διότι σε άλλη περίπτωση θα έχουμε ανακριβή οικονομική κατάσταση της οικονομ. μονάδας (υπερχρεωμένος 60 , υποχρεωμένος 64).

Τέλος η Επιτροπή θα έπρεπε να προβεί σ αυτήν ή σε άλλη γνωμάτευση του την παύση λειτουργίας του 64.04.

***Γνωμ. 91/1683/8.1.1992 . Λογιστικός χειρισμός της
χρησιμοποίησως των σχηματισμένων προβλέψεων
εκμεταλλεύσεως.***

*Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προβλέπει στην
παράγρ. 2.2.405 περίπτ. 5 εδ. β τους εξής
δυσ λογιστικούς χειρισμούς για τη
χρησιμοποίηση σχηματισμένων προβλέψεων
εκμεταλλεύσεως:*

ΠΡΩΤΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ:



Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 με τον τίτλο «χρησιμοποιημένες προβλέψεις». Μετά από κάθε τέτοια καταχώρηση εξόδου επακολουθεί τακτοποίηση των λογαριασμών ως εξής:

α) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μεγαλύτερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, το επιπλέον ποσό της προβλέψεως, με χρέωση των υπολογαριασμών του 44 «σχηματισμένες προβλέψεις», μεταφέρεται στην πίστωση του λογ/σμού 84.00 «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».

β) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μικρότερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, με το ελλείπον ποσό της προβλέψεως χρεώνεται σχετικός υπολογαριασμός του 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

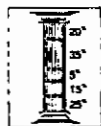
Ο παραπάνω χειρισμός έχει το πλεονέκτημα, ότι είναι απλούστερος από τον επόμενο ΔΕΥΤΕΡΟ ΧΕΙΡΙΣΜΟ και οι κίνδυνοι των λαθών είναι σημαντικά λιγότεροι, μειονεκτεί, όμως, στο ότι τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων καταχωρούνται στη χρέωση λογαριασμού του ισολογισμού (του 44 και



του υπολογαριασμού του «χρησιμοποιημένες προβλέψεις») και αυτό δημιουργεί δυσκολίες στην κατάρτιση του ταμιακού απολογισμού καθώς και του πίνακα πηγών και διαθέσεως κεφαλαίων (γνωστού και ως «κατάσταση μεταβολών της χρηματοοικονομικής θέσεως») και ίσως και να προκύψουν και τυπικοφορολογικά θέματα, από υπερβολική (και εσφαλμένη βέβαια) προσήλωση του φορολογικού ελέγχου στους «τύπους» κ.λπ. (γιατί στη φορολογική δήλωση θα περιλαμβάνονται προς έκπτωση και ποσά εξόδων που θα έχουν καταχωρηθεί στη χρέωση λογαριασμού του ισολογισμού και όχι των αποτελεσμάτων χρήσεως).

ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ

Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στους αρμόδιους λογαριασμούς εξόδων της Ομάδας 6. Μετά από κάθε τέτοια καταχώρηση εξόδου, το ποσό της προβλέψεως που είχε σχηματισθεί για το έξοδο αυτό μεταφέρεται, από τον οικείο υπολογαριασμό του 44, στην πίστωση του λογ/σμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» και στη συνέχεια γίνονται



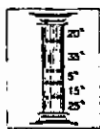
οι ακόλουθες τακτοποιήσεις:

α) Εάν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μεγαλύτερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, το επιπλέον ποσό της προβλέψεως, με χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 44, μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων». Εάν όμως είχε προηγηθεί η μεταφορά ολόκληρου του ποσού της σχηματισμένης προβλέψεως στην πίστωση του 78.05, τότε το επιπλέον ποσό μεταφέρεται (υπό μορφή αντιλογισμού) στον 84.00.

β) Στην περίπτωση που είχε σχηματισθεί πρόβλεψη μικρότερη από το ποσό που τελικά καταβλήθηκε, τότε:

- είτε το ακάλυπτο (από τη σχηματισμένη πρόβλεψη) τμήμα του εξόδου καταχωρείται στη ρέωση του λογαριασμού 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».
- είτε με χρέωση του λογ/σμού 83.13 «προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και πίστωση του λογ/σμού 78.05, (σχηματίζεται συζυγιστική πρόβλεψη, ίση με το ακάλυπτο τμήμα του εξόδου.

γ) Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων



(δραστηριότητας προηγούμενων χρήσεων) που με το χειρισμό αυτό καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 6, (για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις), κατά τη μεταφορά τους (με πίστωση του 90.06) στην Αναλυτική Λογιστική, δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος των υπολογαριασμών του 92 (γιατί σ' αυτό έχουν περιληφθεί οι αντίστοιχες προβλέψεις που σχηματίστηκαν σε προηγούμενες χρήσεις), αλλά καταχωρούνται στη χρέωση οικείων υπολογαριασμών του '97 «διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού» (βλ. την παράγρ. 5.218 περίπτ. 1-8 του Γ.Λ.Σ.).

Και ο παραπάνω όμως, δεύτερος χειρισμός εμφανίζει το ακόλουθο μειονέκτημα:

Στην Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως (λογ. 86, που δημοσιεύεται (βλ. το υπόδειγμα στην παράγρ. 4.1.202 του Γ.Λ.Σ.) το ποσό του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» περιλαμβάνεται στο κονδύλι. «Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως» ενώ λόγω της ακολουθούμενης διαδικασίας προσδιορισμού των μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως στο λογαριασμό 80.01 (βλ. παράγρ. 2.2.803 περ. 5 του Γ.Λ.Σ.), τα

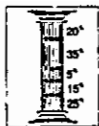


καλυπτόμενα από τις προβλέψεις του λογαριασμού 78.05 έξοδα της Ομάδας 6, αυξάνουν το κονδύλι «Κόστος πωλήσεων», με συνέπεια να επηρεάζεται ισόποσα και το κονδύλι «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως», με περαιτέρω συνέπεια τα δυο αυτά κονδύλια («Κόστος πωλήσεων» και «Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» να μη συμφωνούν με το άθροισμα των αντίστοιχων κονδυλίων των υπολογαριασμών 96.22.00 - 96.22.10 του δευτεροβάθμιου 96.22 «Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως» της Αναλυτικής Λογιστικής.

II. Για να παρακαμφθούν τα μειονεκτήματα των δυο προηγούμενων λογιστικών χειρισμών, υποδεικνύουμε να ακολουθείται ο πιο κάτω τρίτος χειρισμός, ο οποίος είναι και πολύ απλούστερος των προηγούμενων.

ΤΡΙΤΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ

α) Τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων, για τα οποία σε προηγούμενες χρήσεις είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων» και σε ανοιγόμενους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, αντίστοιχους των κατ' είδος εξόδων της ομάδας 6 (ανάλογα με τις επιθυμητές

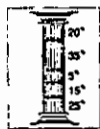


πληροφορίες).

β) Οι (σχηματιζόμενες για κάθε (καταβαλλόμενο) έξοδο προβλέψεις, ανεξάρτητα από το ύψος τους, με χρέωση του λογαριασμού 44 και των οικείων υπολογαριασμών του, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84 «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» και του νεοδημιουργούμενου δευτεροβάθμιου του 84.91 «έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως», ο οποίος αναλύεται σε τριτοβάθμιους, αντίστοιχους των δευτεροβάθμιων 44.00 και 44.09.

III. Όπως σαφώς προκύπτει από τα προηγούμενα, ο πιο πάνω ΤΡΙΤΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ είναι ο πλέον απλούστερος και με δίχως μειονεκτήματα, άρα και ο σωστότερος. Πάντως, μέχρι τη νομοθετική τροποποίηση του Γ.Λ.Σ., κάθε οικονομική μονάδα έχει την ευχέρεια να επιλέξει έναν, από τους προηγούμενους τρεις χειρισμούς.

Αυτή η γνωμάτευση αποτελεί μία τρανταχτή και αδιάψευστη απόδειξη ότι το ΓΛΣ έχει φοβερές αδυναμίες και προβλήματα στην εφαρμογή αλλά και από, την άλλη μεριά διαφαίνεται μία αδυναμία αποσαφήνισης και λύση των διαφόρων προβλημάτων από τα αρμόδια όργανα.



Αυτή η άποψη πως στηρίζεται στο γεγονός ότι ενώ στην αρχή αναφέρει ότι ΓΛΣ προβλέπει δύο λογιστικούς χειρισμούς για τη χρησιμοποίηση σχηματισμένων προβλέψεων, στη συνέχεια εξάγει τις αδυναμίες που έχουν οι δύο αυτοί χειρισμοί. Αντιλαμβάνεται το ΕΣΥΛ ότι οι δύο αυτοί χειρισμοί ακολουθούμενοι οδηγούν σε λάθος λογιστικές διαδικασίες που έχουν σαν αποτέλεσμα οι διάφοροι εμπλεκόμενοι λογ/σμοί και κατά συνέπεια οι οικονομικές καταστάσεις να μην ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα:

Στην συνέχεια και στην προσπάθειά του το ΕΣΥΛ να υιοθετήσει ένα πιο σωστό και αληθοφανή λογ. Χειρισμό προτείνει ένα τρίτο χειρισμό ο οποίος φαίνεται και αυτός μπερδεμένος και ασαφής.

Στην α παράγραφο αυτού, προτείνει τα καταβαλλόμενα ποσά έξοδα (προβλέψεις από προηγούμενες χρήσεις) να χρεώνεται ο 82.00 Λογικά θα πιστώνεται η ομάδα 6.

Δηλαδή 82.00 Χ

6.....Χ

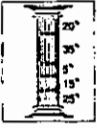
Στην συνέχεια (β παράγραφο) χρεώνει τον 44 με τις σχηματιζόμενες για κάθε καταβαλλόμενο έξοδο προβλέψεις(με τα μη καταβαλλόμενα έξοδα τι γίνεται)

Πιστώνοντας τον 84.91

Δηλαδή 44.09 (προβλέψεις για καταβαλλόμενο έξοδο)

84.91 (προβλέψεις για καταβαλλόμενο έξοδο)

84.92 82.00 44.09 84.91



Τι γίνεται όμως με τα μη καταβαλλόμενα έξοδα;

Τι γίνεται αν οι προβλέψεις έχουν χρεωστικό υπόλοιπο τι γίνεται αν τα καταβαλλόμενα έξοδα είναι περισσότερα από τα προβλεπόμενα;

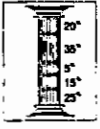
Τέλος, θα πρέπει να αναρωτηθούμε γιατί η Επιτροπή εφ' όσον βρίσκει τους δύο χειρισμούς (οι οποίοι είναι προβλεπόμενοι από ΓΛΣ).

Λάθος επιτρέπει σε μία οικονομική μονάδα να τους χρησιμοποιήσει ;
Εξ' άλλου και ο τρίτος προτεινόμενος χειρισμός δεν στερείται αδυναμιών
οπότε καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι η διεξοδικότερη αντιμετώπιση του συγκεκριμένου προβλήματος και μία νομοθετική τροποποίηση του ΓΛΣ κρίνονται ως επιτακτικές ανάγκες.

Γνωμ. 106/1804/67022/26.10.1992 . Η λογιστική καταχώρηση ενοικίων λήζινγκ και των αφορολόγητων αποθεματικών.

α) Τα καταβαλλόμενα ενοίκια μισθώσεως (κινητών) πάγιων στοιχείων βάσει του Ν. 1665/1986 (σύστημα *Leasing*), καταχωρούνται στο λογ/σμό του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.) 62.04 «ενοίκια» και σε ιδιαίτερους (κατά κατηγορία ή είδος παγίου στοιχείου κ.λπ.) τριτοβάθμιους του, που ανοίγονται σύμφωνα με τις ανάγκες και επιθυμητές πληροφορίες, όπως π.χ.:

62.04.20 ενοίκια μισθώσεως *Leasing*,



μηχανημάτων

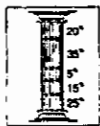
62.04. ενοίκια μισθώσεως Leasing,
μηχανημάτων Η/Υ

62.04.25 ενοίκια μισθώσεως μεταφορικών
μεσών (ή φορτηγού αυτοκινήτου Νο...) κ.λπ.

β) Τα σχηματιζόμενα με βάσει τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, αφορολόγητα αποθεματικά, καταχωρούνται στο λογαριασμό του Γ.Λ.Σ. 41.08 «αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων», κάτω από τον οποίο ανοίγονται τριτοβάθμιοι λογ/σμοί κατά διάταξη του νόμου κ.λπ.

γ) Για τον τρόπο τηρήσεως του εξωλογιστικού βιβλίου «παραγωγικών επενδύσεων» που προβλέπεται στο άρθρο 10 § 3 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992) καθώς και για τις προϋποθέσεις σχηματισμού των αφορολογήτων αποθεματικών αρμοδιότητα έχει το υπουργείο Οικονομικών, στο οποίο παρακαλούμε να απευθυνθείτε.

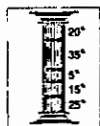
Όσον αφορά το πρώτο σκέλος της γνωμάτευσης που αφορά το Leasing έχουμε να παρατηρήσουμε ότι μπορεί να μας γνωμοδοτεί να καταχωρούμε τα έξοδα του Leasing στον 62.04 αλλά από την άλλη μεριά η γνωμάτευση αυτή δεν αρκεί, γιατί αυτό διότι το θέμα του Leasing είναι επίκαιρο και σημαντικό στην οικονομική ζωή και το ΓΛΣ δεν προβλέπει αλλά



και δεν έχει προσαρμοστεί στη σύγχρονη πραγματικότητα. Άρα κάθε προσπάθεια αποσαφήνισης του ΕΣΥΛ θεωρείται λίγη για το λόγο ότι υπάρχει κενό στο λογιστικό σχέδιο. Συνεπώς το ΕΣΥΛ δεν θα έπρεπε μόνο να γνωμοδοτεί αλλά να αναπροσαρμόζει και να συμπληρώνει του ΓΛΣ στις σύγχρονες οικονομικές απαιτήσεις. Όσον αφορά το δεύτερο ερώτημα θα έπρεπε να υπάρχει ένα γενικό πλαίσιο σχετικά με τα αφορολόγητα αποθεματικά και οι εκάστοτε διατάξεις που ισχύουν να είναι σύμφωνες με το πλαίσιο αυτό.

Γνωμ. 143/1949/1993. Λογιστικός χειρισμός μισθών μελών Δ.Σ. για παρεχόμενες στην Α.Ε. υπηρεσίες τους με βάση ειδική σύμβαση μισθώσεως εργασίας

Σε απάντηση του εγγράφου σας..., με το οποίο μας ερωτάτε εάν, ο με βάση το άρθρο 10 παράγρ. 22 του Ν. 2065/1992 παρακρατούμενος φόρος 35% από τους μισθούς μελών Δ.Σ. που παρέχουν και εξαρτημένη εργασία στην Α.Ε., δύναται να καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 63 «φόροι -τέλη», και όχι στον 60, σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με βασική λογιστική αρχή, οι μισθοί και γενικά οι κάθε είδους αμοιβές του συνδεόμενου με σύμβαση μισθώσεως εργασίας προσωπικού της εταιρείας, καταχωρούνται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πάντοτε με τα ονομαστικά τους ποσά, ανεξάρτητα από τον τρόπο της φορολογίας τους, τα δε παρακρατούμενα ποσά

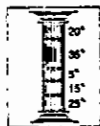


για ασφαλιστικές εισφορές, φόρο εισοδήματος κ.λπ. καταχωρούνται στην πίστωση των οικείων λογαριασμών υποχρεώσεων. Η βασική αυτή λογιστική αρχή, αναλυτικά και σαφέστατα διατυπωμένη, περιλαμβάνεται στη διάταξη της παραγράφου 2.2.604 περίπτ. 2 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στο προτελευταίο εδάφιο της οποίας ορίζεται και το ότι: στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ανωνύμων εταιρειών, για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας, όπως για το λοιπό έμμισθο προσωπικό».

Από τα προηγούμενα σαφέστατα προκύπτει ότι οι αποδοχές μελών Δ.Σ., από παροχή εξαρτημένης εργασίας στην Α.Ε., καταχωρούνται στη χρέωση των αρμόδιων υπολογαριασμών του 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», πάντοτε με τα ονομαστικά τους ποσά.

Η γνωμάτευση αυτή απαντάει σε ένα ερώτημα που έχει να κάνει με τον παρακρατημένο φόρο 35% στους μισθούς μελών ΔΣ.

Διασαφηνίζει ότι ο παρακρατημένος φόρος θα πρέπει να εμφανίζεται στον λογ/σμό 60 και όχι στο λογ/σμό 63. Κατά τη γνώμη μας αυτή η επεξήγηση είναι πολύ σωστή και χρήσιμη. Για ρεαλιστική απεικόνιση της λογιστικής και οικονομικής κατάστασης μίας οικονομικής μονάδας, θα



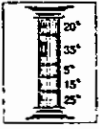
πρέπει κάθε είδους αμοιβή και μισθός προσωπικού της εταιρείας να καταχωρείτε στον 60 με αντίστοιχη πίστωση οικείων λογ/σμών.

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι πρόκειται για μια απλή πλην όμως χρήσιμη γνωμάτευση από το ΕΣΥΛ.

Γνωμ. 228/2206/28.11.94. Προσδιορισμός χρεωστικού υπολοίπου λογαριασμού 30 «Πελάτες» κατά τον υπολογισμό της προβλέψεως για «επισημασμένοι πελάτες» σύμφωνα με άρθρο 17 παρ. 2 Ν. 2214/1994

Όπως σαφώς προκύπτει και από τον τίτλο του σχετικού λογαριασμού του υποδείγματος ισολογισμού της παραγρ. 4.1.103 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Γ.Λ.Σ.), στο λογαριασμό του παθητικού του ισολογισμού Γ-II-4 «προκαταβολές πελατών» καταχωρούνται τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 30 «πελάτες» που αφορούν αποκλειστικά προκαταβολές των πελατών έναντι παραγγελιών τους (βλ. παραγρ. 2.2.301 περ. 6 του Γ.Λ.Σ.), ενώ οι χορηγούμενες στους πελάτες εκπτώσεις είναι διαμορφωτικό στοιχείο των καταχωρούμενων στο ενεργητικό του ισολογισμού χρεωστικών υπολοίπων και συγκεκριμένα στη θέση του ενεργητικού Δ-II-1 «πελάτες».

Επισημαίνεται ότι, ειδικά για τον προσδιορισμό του «συνολικού χρεωστικού



υπολοίπου του λογαριασμού «πελάται», που απαιτεί η διάταξη του άρθρου 17 παρ. 2 Ν. 2214/1994 (και άρθρ. 31 παρ. 1 περ. 8 Ν. 2238/1994), συναθροίζονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των εξής λογαριασμών του Γ.Λ.Σ. που πρέπει να προέρχονται από πωλήσεις προς επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα:

30.00 Πελάτες εσωτερικού

Μείον: 30.07 «Πελάτες - αντίθετος λογ/σμός αξίας ειδών συσκευασίας»

30.01 Πελάτες εξωτερικού

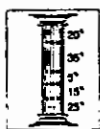
30.97 Πελάτες επισφαλείς

30.99 Λοιποί πελάτες - λογ/σμός επίδικων απαιτήσεων.

Διευκρινίζεται ότι τα υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών πρέπει να έχουν μειωθεί με τις επιστροφές και τις εκπτώσεις πωλήσεων, ενώ οι προκαταβολές πελατών αποχωρίζονται από αυτά (όπως προαναφέρθηκε) και καταχωρούνται στο παθητικό του ισολογισμού.

Η γνωμάτευση αυτή ασχολείται με το χρ. υπόλοιπο του 30 κατά τον υπολογισμό της προβλ. για επισφ .πελάτες. Όσον αφορά το χρεωστικό υπόλοιπο του λογ. 30 προσθέτει τους λογ/σμούς:

+ 30.00 πελ. εσωτ.



-30.07 πελάτες -αντίθετος λογιστ. Αξία

+30.01 πελ. εξ.

30.97 πελ. επισφ.

+ 30.99 λοιποί πελάτες

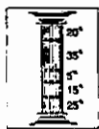
Και αφήνει στο παθητικό του ισολογισμού τις προκαταβολές των πελατών (30.05)

Έχουμε να επισημάνουμε τα εξής:

Δεν θα ήτανε προτιμότερο οι προκαταβολές των πελατών να αφαιρούνται από το χρεωστικό υπόλοιπο όπως ο λογ. 30.07 ; στηρίζουμε την άποψη μας, στο γεγονός ότι θα είχαμε μια πιο ρεαλιστική εικόνα για τις απαιτήσεις της οικ. μονάδας όσον αφορά τους πελάτες έχει χρεωστικό υπόλοιπο από ένα εμπόρευμα Α αλλά έχει και ένα ποσό προκαταβολής για ένα εμπόρευμα Β Στην καρτέλα του θα φαίνεται μόνο το χρεωστικό υπόλοιπο.

Πρέπει επίσης να παρατηρήσουμε ότι ενώ ο τίτλος της γνωμάτευσης αναφέρει ότι προσδιορίζει το χρεωστικό υπόλοιπο του 30 κατά τον υπολογισμό της πρόβλεψης για επισ. πελάτες Εν τούτοις δεν αναφέρεται και σ αυτό το σημαντικό θέμα Αναφέρει τον λογ/σμό 30.97 επισφαλείς πελάτες.

Με τι ποσό χρεώνεται αυτός ο λογ/σμός; με ολόκληρο το απαιτητό ποσό η με το ποσό που πιστεύεται ότι θα μπορέσουμε να εισπράξουμε; Δυστυχώς για μία ακόμα φορά συναντάμε μία ελλιπής γνωμάτευση που



δυστυχώς δεν δίνει ικανοποιητικές απαντήσεις σε προβλήματα που παρουσιάζονται κατά την εφαρμογή του ΕΓΛΣ.

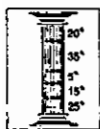
Γνωμ. 271/2292/11.7.1996. Μεταβολή της εφαρμοζόμενης μεθόδου αποσβέσεως τηλεοπτικών προγραμμάτων

Σχετικό: Το υπ' αριθμ. Κ2-5625/13.6.1996 έγγραφο Υπουργείου Ανάπτυξης -Γενική Γραμματεία Εμπορίου (αριθμ. πρωτ. ΥΠΕΘΟ 2292/25.6.96).

Ι. Στο πιο πάνω έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης περιλαμβάνονται τα παρακάτω:

Η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «Τηλέτυπος ανώνυμη εταιρεία τηλεοπτικών προγραμμάτων», όπως προκύπτει από τις οικονομικές της καταστάσεις καταχωρεί στο λογαριασμό «Παραχωρήσεις και Δικαιώματα Βιομηχανικής Ιδιοκτησίας», τις τιμολογηθείσες από παραγωγούς κ.λπ. διάφορες τηλεσειρές, τηλεπαιχνίδια και λοιπά προγράμματα για τα οποία η εταιρεία έχει αποκτήσει αποκλειστικό δικαίωμα παραγωγής εκμετάλλευσης, αναπαραγωγής, πώλησης, εκμίσθωσης κ.λπ.

Τα δικαιώματα αυτά από τη σύσταση της μέχρι και τη χρήση 31.12.92 αποσβένοντο από την εταιρεία κατά 70% κατά το χρόνο προβολής το δε απόμεναν 30% στην επόμενη χρήση συνολικά ή με βάση την παραπέρα δυνατότητα εκμετάλλευσης (ίδετε



προσαρτήματα ισολογισμών 31.12.90-31.12.92).

Από τη χρήση 31.12.1993 η εταιρεία άλλαξε τον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων των δικαιωμάτων αυτών, τα οποία αποσβένει πλέον κατά 50% στο χρόνο προβολής, το δε απόμεναν με 10% ετησίως στα επόμενα πέντε (5) χρόνια. Το απόμεναν αναπόσβεστο υπόλοιπο προβληθέντων σε προηγούμενες χρήσεις αποσβένει με 10% στα επόμενα τρία (3) έτη (ίδτετε προσάρτημα ισολογισμού 31.12.93).

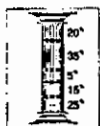
Μετά τα ανωτέρω παρακαλούμε να έχουμε τη γνώμη σας αν ο τρόπος υπολογισμού των αποσβέσεων καθώς και η αλλαγή της τακτικής υπολογισμού των αποσβέσεων των ως άνω δικαιωμάτων είναι σύμφωνη με τις διατάξεις του Νόμου.

II. Η γνώμη μας επί των ανωτέρω είναι η ακόλουθη:

1. Στις σχετικές διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 ορίζονται τα εξής:

α) Άρθρο 42ε παρ. 3 :

«3. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία) είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά, που αποκτούνται από την εταιρία με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος. Στους λογαριασμούς της



κατηγορίας των ασώματων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση τέτοιων αγαθών, καθώς και τα ποσά που δαπανούνται από την εταιρία για τη δημιουργία των αγαθών αυτών».

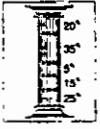
β) Άρθρο 43 παραγρ. 1 περ. β' και παραγρ. 2:

«1. Τα ποσά των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της τιμής κτήσης ή τους κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών.

α.

β. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση.

2. Παρέκκλιση από τις αρχές της προηγούμενης παραγράφου 1 επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα, κατάλληλα αιτιολογημένη, όπου παρατίθενται οι επιδράσεις της στην περιουσιακή διάρθρωση, στην χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα χρήσης της εταιρίας».



γ) Άρθρο 43 παραγρ. 4 περ. γ'

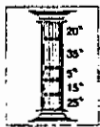
«γ. Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογαριασμό «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» της κατηγορίας των ασωμάτων ακινητοποιήσεων «παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας», αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε αυλού στοιχείου. Πάντως, η απόσβεση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι τη λήξη του χρόνου της παρεχόμενης από το νόμο προστασίας, σε περιπτώσεις που η προστασία αυτή έχει περιορισμένη διάρκεια».

2. Στο άρθρο 12 του Π.Δ. 88/1973 «περί καθορισμού συντελεστών αποσβέσεων», όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 6 παρ. 14 Ν. 1473/1984, ορίζονται τα εξής:

Άρθρον 12 Π.Δ. 88/1973 (άρθρο 6 παρ. 14 Ν. 1473/1984):

«1. Για τις κινηματογραφικές ταινίες, τα ποσοστά απόσβεσης ορίζονται σε ογδόντα το εκατό (80%) για το πρώτο, δώδεκα το εκατό (12%) για το δεύτερο και οκτώ το εκατό (8%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους.

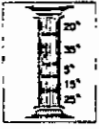
2. Η απόσβεση υπολογίζεται σε δωδεκάμηνη βάση ανεξάρτητα από το χρόνο



εκμετάλλευσης της ταινίας κατά το διαχειριστικό έτος με τον περιορισμό να μην υπερβεί κατά το πρώτο έτος τα πραγματοποιηθέντα από την εκμετάλλευση της ταινίας ακαθάριστα έσοδα. Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσαυξάνει τις αποσβέσεις του δεύτερου έτους, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δυο έτη η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο ενενήντα δυο τα εκατό (80% + 12% = 92%) της αξίας της ταινίας».

3. Από τις παρατιθέμενες στα προηγούμενα διατάξεις συνάγονται τα ακόλουθα:

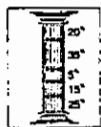
α) Η γενόμενη στον ισολογισμό της 31.12.1993 μεταβολή του τρόπου αποσβέσεως της αξίας κτήσεως των τηλεοπτικών προγραμμάτων, έναντι των ισολογισμών των προηγούμενων χρήσεων, (μείωση εφαρμοζόμενου συντελεστή αποσβέσεως πρώτου έτους από 70% σε 50% και απόσβεση του υπόλοιπου 50% ανά 10% σε κάθε επόμενη χρήση, έναντι αποσβέσεως στην επόμενη χρήση του υπόλοιπου 30% κλπ.) αντίκειται στη διάταξη του άρθρου 43 παραγρ. 1 περ. β' κωδ. Ν. 2190/1920, στην οποία ορίζεται ότι «οι μέθοδοι αποτιμήσεως εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση». Επιπροσθέτως, η



παρέκκλιση αυτή δεν αιτιολογείται κατάλληλα στο προσάρτημα, ώστε να προκύπτουν οι εξαιρετικοί λόγοι που την επέβαλαν, όπως απαιτεί η παραγρ. 2 του ίδιου άρθρου 43, αλλά αντίθετα, στο προσάρτημα της 31.12.1993 αναγράφονται τα ίδια που αναγράφονται και στα προσαρτήματα των προηγούμενων χρήσεων.

Πρέπει να επισημανθεί ότι, οποιαδήποτε μεταβολή στους κανόνες και τις αρχές αποτιμήσεως, σε σχέση με εκείνες που εφαρμόστηκαν στην προηγούμενη χρήση ή στις προηγούμενες χρήσεις (όπως αλλαγή στη μέθοδο υπολογισμού της μέσης τιμής κτήσεως των αποθεμάτων, ή αλλαγή στους εφαρμοζόμενους συντελεστές αποσβέσεως των πάγιων στοιχείων ή στο χρόνο αποσβέσεως τους, ή αλλαγή στις αρχές προσδιορισμού του κόστους παραγωγής κλπ.), επηρεάζει άμεσα, τόσο την εμφάνιση της χρηματοοικονομικής καταστάσεως της εταιρίας στον ισολογισμό της, όσο και τα αποτελέσματα της χρήσεως, όπως συνέβη και στην προκειμένη περίπτωση (βλ. παρατηρήσεις πιστοποιητικού Ελέγχου Ορκωτού Λογιστή - Ελεγκτή, ημερομ. 7.2.1994).

β) Για την απόσβεση των τηλεοπτικών



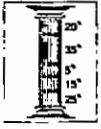
προγραμμάτων (διάφορες τηλεσειρές, τηλεπαιχνίδια και λοιπά προγράμματα), αντί της ισόποσης ετήσιας απόσβεσης κ.λπ. που απαιτεί η γενική διάταξη του άρθρου 43 παράγραφος 4 περ. γ' κωδ. Ν. 2190/1920, προσιδιάζει να εφαρμόζεται η παραταθείσα προηγούμενα ειδική διάταξη του άρθρου 12 Π.Δ. 88/1973, που ρυθμίζει την απόσβεση των κινηματογραφικών ταινιών.

Η γνωμάτευση αυτή να αποσαφηνίσει το "ομιχλώδες τόπια" που επικρατεί στην μέθοδο απόσβεσης των τηλεοπτικών προγραμμάτων.

Αφορμή η αλλαγή του τρόπου υπολογισμού των αποσβέσεων που έκανε μια ανώνυμη εταιρεία τηλεοπτικών προγραμμάτων.

Η γνωμάτευση επικρίνει και πολύ σωστά την αλλαγή στον υπολογισμό των αποσβέσεων από την εν λόγω εταιρεία. Μία αλλαγή που έχει σαν αποτέλεσμα την αλλαγή - παραποίηση των οικονομικών καταστάσεων και την χρηματοοικονομική διάρθρωση της εταιρείας.

Στη συνέχεια στην προσπάθεια αποσαφήνισης για τον ιδανικότερο τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων παραπέμπει εν αρχή στο άρθρο 43 παρ. 4 περ. γ' που ορίζει ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στο χρόνο παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άλλου στοιχείου "Δεν καθορίζει όμως ποιος είναι ο χρόνος παραγωγικότητας" του όλου αυτού στοιχείου.

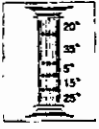


Έπειτα παραθέτει το άρθρο 12 ΠΔ ΠΔ 88/1973 (άρθρο 6 παρ. ΚΝ /473/ 1984) που ορίζει 3 έτη εκμετάλλευσης και ποσοστά αποσβέσεων.

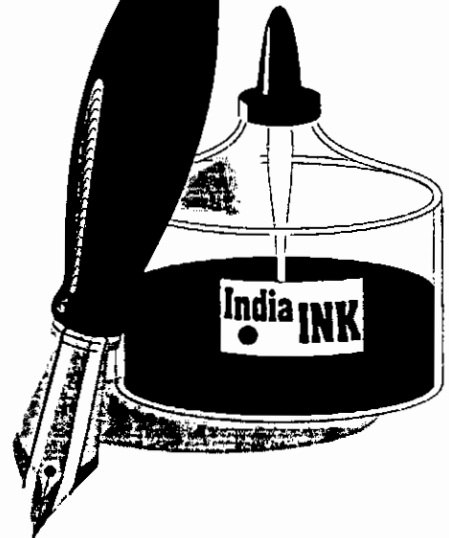
1^ο έτος 80%, 2^ο έτος 12%, 3^ο έτος 8 % ή μέσο έτος 92% (μία ελαστικότητα κατά το πρώτο έτος).

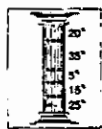
Τέλος καταλήγει ότι αντί για ισόποση ετήσια απόσβεση που απαιτεί το άρθρο 43 παρ.4 περ. γ προσιδιάζει να εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 12 ΠΔ 820) 1973.

Τελικά αυτά που εμείς καταλαβαίνουμε είναι ότι το ένα άρθρο αναιρεί το άλλο εφ όσο ορίζει εντελώς διαφορετικό τρόπο υπολογισμού των ποσοστών αποσβέσεων Εξάλλου ούτε η ίδια η Επιτροπή προτείνει έναν από τους δύο τρόπους ξεκάθαρα και με σαφή τρόπο. Συνεπώς οι οικονομικές μονάδες βασιζόμενες είτε στο ένα άρθρο είτε στο άλλο μπορούν να επιλέξουν το καταλληλότερο για τις ίδιες τρόπο υπολογισμού. Τελικώς το ομιχλώδες τοπίο δεν ξεκαθαρίζει δυστυχώς εφ όσον ισχύουν και τα δύο άρθρα και εφ όσον η γνωμάτευση δεν προτείνει συγκεκριμένα έναν τρόπο και εφ όσο δεν έχει υπάρξει μία τελική ρύθμιση που να ορίζει ρητώς ένα από τα δύο άρθρα ή τελικώς ένα καινούργιο τρόπο.



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο
ΓΕΝΙΚΟ
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ





ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5°

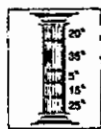
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Ο Νόμος που θεσμοθέτησε το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής και τα άλλα όργανα εφαρμογής της λογιστικής τυποποίησης, δεν μπορούμε να μην πούμε ότι είναι καίριος, αλλά και κρίνεται απολύτως απαραίτητος για τη σωστή εφαρμογή του ΓΛΣ από τις οικονομικές μονάδες.

Ο ρόλος του ΕΣΥΛ κρίνεται πολύ σπουδαίος και απόλυτα αναγκαίος μιας και έχει συσταθεί με σκοπό την σταδιακή εφαρμογή του ΓΛΓ από τις υπόχρεες επιχειρήσεις αλλά και για την επίλυση και αποσαφήνιση των διάφορων προβλημάτων – παρερμηνειών που προκύπτουν από την εφαρμογή του ΓΛΣ και των επί μέρους ΚΛΣ. Τα μέσα για την επίτευξη των παραπάνω σκοπών – στόχων του είναι η παροχή γνώμης, οι συμβουλές, οι εισηγήσεις αλλά και οι γνωματεύσεις γνωμοδοτήσεις.

Σ' αυτή την μελέτη, μας δόθηκε η ευκαιρία να δούμε πως το ΕΣΥΛ αντιμετωπίζει άμεσα τα διάφορα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι οικονομικές μονάδες κατά την εφαρμογή το ΓΛΣ.

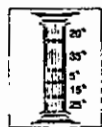
Οι οικονομικές μονάδες επισημαίνουν τα παραπάνω προβλήματα μέσω ερωτημάτων για τον τρόπο επίλυσής του στο ΕΣΥΛ. Αλλά και στις περιπτώσεις που δεν τίθενται ερωτήματα, αλλά υπάρχει αποδεδειγμένα σύγχυση λογιστικού χειρισμού κάποιου θέματος, το ΕΣΥΛ αυτοβούλως προβαίνει σε γνωμάτευση.



Θεωρητικά, λοιπόν, όλα φαίνονται να είναι διευθετημένα. Εφαρμόζουμε το ΓΛΣ τμηματικά (αν προκύπτουν προβλήματα το ΕΣΥΛ καλείται να τα λύσει), με απώτερο σκοπό την ελαχιστοποίηση πιθανόν προβλημάτων. Βέβαια το ΕΣΥΛ από το 1984 έως και το 1996 έχει προβεί σε 279 γνωματεύσεις, πράγμα που σημαίνει ότι η εφαρμογή του ΓΛΣ αποτελεί ιδιαίτερη δύσκολη και επίπονη διαδικασία.

Από την άλλη μεριά, αναλύοντας και κριτικάροντας κάποιες από τις προαναφερθείσες 279 γνωματεύσεις, μπορούμε να παρατηρήσουμε ότι το ΕΣΥΛ σε πολλές από αυτές δεν κατάφερε να δώσει ικανοποιητικές απαντήσεις – λύσεις στα όποια προβλήματα προκύπτουν. Σε πολλές από αυτές το ΕΣΥΛ με τις γνωμοδοτήσεις του πρότεινε και όχι υποχρέωνε τους εφαρμοστές του ΕΓΛΣ σε συγκεκριμένες μεθόδους. Όπως ξέρουμε η πρόταση από την υποχρέωση δεν έχουν καμία σχέση, με αποτέλεσμα να μην επιλύονται ουσιαστικά δύσκολα προβλήματα. Θα ήταν προτιμότερο οι όποιες γνωματεύσεις του ΕΣΥΛ να μην έχουν προαιρετική εφαρμογή, αλλά να επικυρώνονται και νομικά με έκδοση ΠΔ, έτσι ώστε να έχουν υποχρεωτικό χαρακτήρα και να αντιμετωπίζουν αποτελεσματικά τα όποια προβλήματα προκύπτουν.

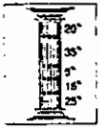
Εξ' άλλου δεν μπορούμε, παρά να επισημάνουμε ότι υπάρχουν περιπτώσεις που το ΕΣΥΛ πρότεινε δυο και τρεις λογιστικούς χειρισμούς σε ένα συγκεκριμένο ζήτημα, συγχέοντας ακόμη περισσότερο την κατάσταση αντί να την επιλύσει.



Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα των άστοχων γνωμοδοτήσεων – λύσεων του ΕΣΥΛ είναι στο ζήτημα των ΠΑΕ. Αρκετά χρόνια τώρα δεν έχει αποσαφηνιστεί ο τρόπος λογιστικής παρακολούθησης των ποδοσφαιριστών στις ΠΑΕ. Πως αντιμετωπίζονται οι ποδοσφαιριστές ; Ως **περιουσιακά στοιχεία** ή ως κάτι άλλο ; **Είναι ένα πρόβλημα** που ταλανίζει και όχι μόνο τις λογιστικές αρχές της Ελλάδας αλλά και ολόκληρης της Ευρώπης. Το ΕΣΥΛ με την γνωμάτευση 21B/947/87 καταπιάνεται με αυτό το σοβαρό ζήτημα, αλλά δυστυχώς δεν δίνει καμιά απάντηση στο μείζον αυτό θέμα. Αποτέλεσμα αυτού του προβλήματος , οι ΠΑΕ, χρόνια τώρα να είναι λογιστικά μετέωρες , αλλά η μεγαλύτερη κυκλοφορία του λεγόμενου «μαύρου χρήματος» να παρατηρείται σε αυτές.

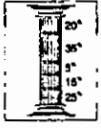
Γενικά τα παραδείγματα άστοχων γνωματεύσεων είναι πολλά και μέσω του παραπάνω παραδείγματος θέλαμε να δείξουμε τη σημασία που έχει για κρατικές οικονομίες η μη επίλυση σημαντικών λογιστικών προβλημάτων.

Ο ρόλος του ΕΣΥΛ θα ήτανε πιο σημαντικός, πιο ισχυρός, πιο ουσιαστικός εάν είχε τη θέληση και τη δυναμική να επιλύσει τα πολλά προβλήματα που προκύπτουν στο θολό λογιστικό τοπίο. Αντιθέτως, μας δίνεται η εντύπωση ότι το ΕΣΥΛ δεν θέλει να παρέμβει δυναμικά, αποστασιοποιείται το ρόλο του και δεν δίνει ικανοποιητικές απαντήσεις σε καίρια προβλήματα. Αποτέλεσμα αυτής της τακτικής οι οικονομικές μονάδες που θέλουν να εφαρμόζουν ορθά και νόμιμα το ΓΛΣ να αδυνατούν



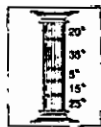
εμφανέστατα και οι απανταχού θιασώτες εκπρόσωποι της παραοικονομίας και της παρανομίας να δρουν ανεξέλεγκτα και χωρίς ουσιαστικό έλεγχο.

Με λίγα λόγια το ΕΣΥΛ έχει χάσει τον ένα από τους λόγου ύπαρξής του, που δεν είναι άλλος από το να βοηθάει την εκάστοτε κυβέρνηση στην ορθή εφαρμογή του ΓΛΣ και κατά συνέπεια τον άμεσο και αυστηρό έλεγχο των οικονομικών μονάδων, ελαχιστοποιώντας τα φαινόμενα παραοικονομίας. Αδυνατεί το ΕΣΥΛ ή μήπως είναι μια συνειδητή επιλογή ;



ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ





ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Ε.Γ.Λ.Σ. , Ι. ΣΑΚΕΛΗ
- ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ , Κ. ΛΕΟΝΤΑΡΗ
- ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΕΛΚΕΠΑ

