



1.15. Ανακεφαλαίωση διαφοροποιήσεων των ΕΛΠ - Σχέδιο λογαριασμών

Οι μεταβολές σε σχέση με το προϊσχύον λογιστικό πλαίσιο του ΕΓΛΣ εντοπίζονται στα εξής:

1. Οι λογαριασμοί των παγίων διακρίνονται σε ιδιοχρησιμοποιούμενα, επενδυτικά, εκτός εκμεταλλεύσεως, αποκτούμενα με χρηματοδοτική μίσθωση. Στην πρόταση του παρόντος οι λογαριασμοί που χρησιμοποιούνται ήδη μετονομάζονται σε ιδιοχρησιμοποιούμενα πάγια, ενώ δημιουργούνται νέοι υπολογαριασμοί για τα επενδυτικά και τα αποκτούμενα με χρηματοδοτική μίσθωση πάγια.
2. Καταργήθηκαν οι λογαριασμοί που δεν προβλέπονται από τα ΕΛΠ και αφορούν τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης, το οφειλόμενο κεφάλαιο,
3. Μεταφέρεται η παρακολούθηση του λογαριασμού ζώα για πάγια εκμετάλλευση από τον λογαριασμό 14 στον νεοδημιουργούμενο 17.
4. Προβλέπεται η δυνατότητα παρακολούθησης του κόστους των υπό κατασκευή παγίων σε υπολογαριασμούς κάθε παγίου. Στο παρόν διατηρείται η συγκέντρωση του κόστους αυτού στον λογαριασμό 15.

Όσον αφορά το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, προσαρμοσμένο για τις ανάγκες των ΕΛΠ που προτείνεται, επισημαίνουμε:

1. Δημιουργήθηκε νέος λογαριασμός για τα πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (λογαριασμός 17).
2. Δημιουργήθηκε ο δευτεροβάθμιος 1Χ.67 - Απομείωση παγίων για όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.
3. Δημιουργήθηκε ο δευτεροβάθμιος 1Χ.77 – Διαφορές εύλογης αξίας για τις εδαφικές εκτάσεις και τα κτίρια.
4. Προστέθηκε ο λογαριασμός 18.63 - Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού για την παρακολούθηση των σχετικών ποσών. Κατά το προτεινόμενο σχέδιο λογαριασμών των ΕΛΠ, τα σχετικά ποσά παρακολουθούνται στην Ομάδα 3, αλλά η φύση του κονδυλίου είναι μακροχρόνια και κρίθηκε ότι είναι καταλληλότερο να τηρούνται στην Ομάδα 1.
5. Προστέθηκαν νέοι λογαριασμοί για τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία μη κυκλοφορούντα, που στο παρόν παρακολουθούνται στον λογαριασμό 18, όπως: Διακρατούμενες ως τα λήξη επενδύσεις, Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση εύλογης αξίας, Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση ταμειακών ροών.
6. Έγινε προσπάθεια να προταθούν οι λιγότερες, κατά το δυνατόν, αλλαγές στο ήδη χρησιμοποιούμενο σχέδιο λογαριασμών. Έγινε διάκριση σε μη συνδεδεμένες και συνδεδεμένες όπου ήταν απαραίτητο.
7. Η αντιστοιχία λογαριασμών έγινε με τέτοιο τρόπο έτσι ώστε να είναι ευκολότερη η χρησιμοποιήσή τους (π.χ. 67 - Απομείωση, 11.67 Απομείωση κτιρίων).

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 1, κατά το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, μετά από την προσαρμογή τους για τις ανάγκες των ΕΛΠ, και με την αντιστοιχία τους στο προτεινόμενο σχέδιο λογαριασμών των ΕΛΠ, είναι:

Προτεινόμενο Σχέδιο λογαριασμών ΕΓΛΣ για τις ανάγκες των ΕΛΠ				Σχέδιο λογαριασμών ΕΛΠ	
Κωδικοί	Περιγραφή	Παρατηρήσεις στο σχέδιο λογαριασμών	Κωδικοί	Περιγραφή	
10	Εδαφικές εκτάσεις		10	Γη	
11	Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα		12	Κτίρια - τεχνικά έργα	
11	Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα		11	Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση	
11	Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα		16	Επενδύσεις σε ακίνητα	
12	Μηχανήματα- τεχνικές εγκαταστάσεις- Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός		13	Μηχανολογικός εξοπλισμός	
13	Μεταφορικά μέσα		14	Μεταφορικά μέσα	
14	Έπιπλα και Λοιπός εξοπλισμός		15	Λοιπός εξοπλισμός	
15	Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων	Τα υπό κατασκευή πάγια παρακολουθούνται σε <u>υπολογισμό</u> κάθε λογαριασμού παγίου σύμφωνα με τα ΕΛΠ. Προτείνεται όμως η συνέχιση της παρακολούθησής τους στον λογαριασμό 15, καθώς στον ισολογισμό εμφανίζονται συγκεντρωτικά σε ένα κονδύλι.			
16	Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυτεούς αποσβέσεως Άυλα Πάγια	Μετονομασία	18	Άυλα	
17	Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία	Νέος λογαριασμός	17	Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία	
18	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία μη κυκλοφορούντα	Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα παρακολουθούνται στην Ομάδα 3, διακρίνονται δε στον Ισολογισμό.			
19	Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων				

**Δομή ανάπτυξης σχεδίου λογαριασμών της Ομάδας 1**

2ος Βαθμός

	Διάκριση των στοιχείων όπως ορίζεται στο ΕΓΛΣ μόνο με τις όποιες απαραίτητες προσαρμογές
1X.07	Σε ακίνητα τρίτων (αφορά κτήρια και μηχανήματα)
1X.0X	Ιδιοχρησιμοποιούμενα
1X.3X	Επενδυτικά
1X.4X	Αποκτώμενα με χρηματοδοτική μίσθωση
1X.67	Σωρευμένες απομειώσεις παγίων
1X.77	Διαφορές επιμέτρησης εύλογης αξίας παγίων
1X.99	Αποσβεσμένα πάγια

3ος Βαθμός

	Λόγω της πληθώρας των πληροφοριών που πρέπει να αντιστοιχίσουμε, ο 3ος βαθμός θα εξειδικευτεί ανά ψηφίο ως εξής:
1X.XX.00	Πάγια απογραφής
1X.XX.01	Αγορές παγίων εσωτερικού
1X.XX.11	Ειδικά έξοδα αγοράς παγίων
1X.XX.02	Ενδοκοινοτικές αγορές παγίων
1X.XX.12	Ειδικά έξοδα ενδ. αποκτήσεων παγίων
1X.XX.03	Εισαγωγές παγίων
1X.XX.13	Ειδικά έξοδα εισαγωγών παγίων
1X.XX.07	Πωλήσεις παγίων

Στο επόμενο έτος τα πάγια των τριτοβάθμιων 01-07 μεταφέρονται κατά το άνοιγμα των λογαριασμών στον τριτοβάθμιο 1X.XX.00

4ος Βαθμός

XX.XX.XX.0000	κεντρικού άνευ ΦΠΑ
XX.XX.XX.0013	κεντρικού με ΦΠΑ 13%
XX.XX.XX.0024	κεντρικού με ΦΠΑ 24%

Σημείωση 1: Ο 4ος βαθμός αποτελείται από 4 ψηφία, εκ των οποίων προτείνεται τα 2 πρώτα να χρησιμοποιούνται για τον ορισμό της εγκατάστασης που αφορούν τα πάγια (00 κεντρικού, 01 υποκατάστημα Α, κ.λπ.). Η ίδια λογική (των πρώτων 2 ψηφίων του 4ου βαθμού ακολουθείται και στις άλλες ομάδες που θεωρούνται χρήσιμο να παρακολουθούνται στοιχεία για την επιχείρηση. Τα ΕΛΠ δεν ορίζουν σχετική υποχρέωση, αλλά προτείνεται να παρακολουθούνται ανά εγκατάσταση οι αγορές (Ομάδα 2), οι πωλήσεις (η Ομάδα 7), τα Πάγια (Ομάδα 1) και τα έξοδα (η Ομάδα 6), καθώς φυσικά και τα χρηματικά διαθέσιμα και τα στοιχεία που ενσωματώνουν χρηματικές απαιτήσεις (π.χ. γραμμάτια, επιταγές κ.λπ.). Εναλλακτικά βέβαια, μπορεί και να αναπτυχθεί ο λογαριασμός 19 που υπήρχε στο ΕΓΛΣ. Σημείωση 2: Τα δύο τελευταία ψηφία του 4ου βαθμού προτείνεται να απεικονίζουν τον συντελεστή ΦΠΑ (24, 13 κ.λπ.). Η ίδια λογική ακολουθείται και στις λοιπές ομάδες λογαριασμών που συμμετέχουν στον προσδιορισμό της δήλωσης ΦΠΑ (Ομάδες 1, 2, 6, 7 και υπόλοιπα ΦΠΑ προηγούμενης περιόδου).

1.16. Παραδείγματα λογιστικών εγγραφών

1. Αγορά εδαφικής έκτασης

→ Επιχείρηση αγοράζει εδαφική έκταση αξίας 100.000 ευρώ για την ανέγερση εργοστασίου με το συμβόλαιο 3435/2016. Για την κτήση του οικοπέδου καταβλήθηκε φόρος μεταβίβασης 10.000 ευρώ. Η αμοιβή του συμβολαιογράφου ανήλθε σε 1.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 240 ευρώ.

(1)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.01.0000	10.01	Γήπεδα - Οικόπεδα (Ιδιοχρησιμοποιούμενα) - Αγορές εσωτερικού	100.000,00	
50.08.00	50	Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων μη συνδεδεμένες		100.000,00

(Αγορά Οικοπέδου - Αρ. Συμβ. 3435/2016)

(2)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.11		Γήπεδα - Οικόπεδα (Ιδιοχρησιμοποιούμενα) - Ειδικά έξοδα αγοράς	10.000,00	
38.03	38.02	Καταθέσεις όψεως σε ευρώ		10.000,00

(Φόρος Μεταβίβασης - Αρ. Συμβ. 3435/2016)

(3)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.11.0024	10.01	Γήπεδα - Οικόπεδα (Ιδιοχρησιμοποιούμενα) - Ειδικά έξοδα αγοράς	1.000,00	
54.00.28.0024	54.02.02.1024	Φ.Π.Α. παγίων εσωτερικού	240,00	
50.08.00	50	Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων μη συνδεδεμένες		1.240,00

(Συμβολαιογραφικά - Αρ. Συμβ. 3435/2016)

2. Εργασίες προετοιμασίας οικοπέδου για την ανέγερση κτιρίου

→ Η επιχείρηση προχώρησε σε εργασίες εκχωμάτωσης και καθαρισμού από μπόζα και εργασίες ισοπέδωσης του οικοπέδου με Αρ.Συμβ. 3435/2016 αξίας 4.000 ευρώ πλέον ΦΠΑ 24% 960 ευρώ με το ΤΠΥ 129 από τον Ιωαννίδη Γεώργιο.



Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.11.0124	10.01.00.0024	Γήπεδα – οικόπεδα (Ιδιοχρησιμοποιούμενα) – Ειδικά έξοδα αγοράς ΦΠΑ 23% (Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) γης)	4.000,00	
54.00.28.0024	54.02.02.1024	ΦΠΑ παγίων εσωτερικού 24%	960,00	
50.08.00.0000	50	Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός παγίων στοιχείων μη συνδεδεμένες		4.960,00

(Εργασίες εκκωμάτωσης – καθαριότητας - ισοπέδωσης οικοπέδου - Αρ. Συμβ. 3435/2016 – ΤΠΥ 129)

3. Εκποίηση οικοπέδου

→ Επιχείρηση πωλεί οικόπεδο που είχε αρχικά αγοράσει αντί 80.000 ευρώ με το συμβόλαιο 216/2011. Το τίμημα της πώλησης είναι 50.000 ευρώ. Για το οικόπεδο αυτό είχε καταχωρήσει στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων» ποσό 5.000 ευρώ. Μέχρι τη στιγμή της πώλησης οι σωρευμένες αποσβέσεις ανήλθαν σε 2.000 ευρώ. Επίσης, από εργασίες υποκείμενες σε απόσβεση για το οικόπεδο αυτό είχε καταχωρήσει στο λογαριασμό 11.03 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων» ποσό 8.000 ευρώ. Οι σωρευμένες αποσβέσεις του λογαριασμού αυτού μέχρι τη στιγμή της πώλησης ανήλθαν σε 3.000 ευρώ.

(1)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
16.99.14		Αποσβεσμένα έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων	2.000,00	
16.14.00		Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων		2.000,00

(Μεταφορά του λ. 16.99.14 σε λ. 16.14)

↳ Παρέχεται η δυνατότητα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης που εμφανίζονται στις λογιστικές καταστάσεις μέχρι και την 31/12/2014 να συνεχίζουν να εμφανίζονται στις καταστάσεις αυτές μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους (παρ.5 άρθρου 37 Ν.4308/2014). Στο σχέδιο λογαριασμών των ΕΛΠ δεν παρουσιάζεται αυτός ο λογαριασμός, γι' αυτό στο συγκεκριμένο παράδειγμα παρουσιάζεται μόνο ο χειρισμός βάσει σχεδίου ΕΓΛΣ.

(2)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί ΕΛΠ	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
11.99.03		Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων	3.000,00	
11.03.00		Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων		3.000,00

(Μεταφορά του λ. 11.99.03 σε λ. 11.03)

Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (Πάγια) περιουσιακά στοιχεία

1

(3)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί Ε.Λ.Π.	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
38.03.00		Ταμείο Κεντρικού	50.000,00	
10.00.00		Οικόπεδο 216/2011 (Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) γης)		50.000,00

(Πώληση οικοπέδου 216/2011)

(4)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί Ε.Λ.Π.	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.00		Οικόπεδο 216/2011	8.000,00	
11.03.00		Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων		5.000,00
16.14.00		Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων		3.000,00

(Μεταφορά αναπόσβεστου υπολοίπου λ.16.14 και λ.11.03 σε λ. 10.00 πωλούμενου οικοπέδου)

(5)

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί Ε.Λ.Π.	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
81.02.00		Ζημίες από εκποίηση ακινήτων	38.000,00	
10.00.00		Οικόπεδο 216/2011		38.000,00

(Προσδιορισμός ζημίας από πώληση οικοπέδου 216/2011)

Οι αντίστοιχοι λογαριασμοί (για επιβεβαίωση και έλεγχο) έχουν ως εξής :

16.14.00

Χρέωση	Πίστωση
(αρχική χρέωση) 5.000,00	2.000,00 (1)
	3.000,00 (4)

16.99.14

Χρέωση	Πίστωση
(1) 2.000,00	2.000,00 (σωρευμένες αποσβέσεις)

11.03.00

Χρέωση	Πίστωση
(αρχική χρέωση) 8.000,00	3.000,00 (2)
	5.000,00 (4)

11.99.03

Χρέωση	Πίστωση
(2) 3.000,00	3.000,00 (σωρευμένες αποσβέσεις)

**10.00.00**

Χρέωση	Πίστωση
(αρχική χρέωση) 80.000,00	50.000,00 (3)
(4) 8.000,00	38.000,00 (5)

4. Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

→ Ασφαλτόστρωση διόδου μεταξύ εργοστασίου και αποθήκης με τίμημα 10.000,00 € και επιπλέον Φ.Π.Α. 24% 2.400,00 € από τον Παπαδημητρίου Ελευθέριο με το ΤΙΜ 452.

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί Ε.Λ.Π.	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
11.01.01.0024	12.01.00.0024	Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών (Ιδιοχρησιμοποιούμενα)	10.000,00	
54.00.28.0024	54.02.02.1024	ΦΠΑ παγίων εσωτερικού	2.400,00	
50.08.00	50	Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός παγίων στοιχείων μη συνδεδεμένες		12.400,00

(Ασφαλτόστρωση διόδου - ΤΠΥ 452)

5. Διαμόρφωση γηπέδου

→ Εργασίες διαμόρφωσης περίφραξης γηπέδου που χρησιμοποιείται ως χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων εταιρείας, αξίας 3.000 ευρώ πλέον ΦΠΑ 24% 720 ευρώ.

Λογαριασμοί ΕΓΛΣ	Λογαριασμοί Ε.Λ.Π.	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
11.03.01.0024	11.01.00.0024	Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων (Ιδιοχρησιμοποιούμενα)	3.000,00	
54.00.28.0024	54.02.02.1024	ΦΠΑ παγίων εσωτερικού 24%	720,00	
50.08.00	50	Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός παγίων στοιχείων μη συνδεδεμένες		3.720,00

(Διαμόρφωση περίφραξης χώρου στάθμευσης ΤΠΥ 134)