

Καταχώρηση των φορολογικών αναμορφώσεων σε λογαριασμούς τάξεως

(Μια πρόταση πρακτικής εφαρμογής)

Κωνσταντίνος Νιφορόπουλος

Ορκωτός Ελεγκτής – Λογιστής

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. ΠΡΟΛΟΓΟΣ
2. ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ.
3. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.
4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΩΝ.
 - 4.1 ΥΠΟΧΡΕΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ
 - 4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ
 - 4.3 ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ
 - 4.4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ
 - 4.5 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ
 - 4.6 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΓΙΑ ΤΙΣ ΧΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΛΗΓΟΥΝ ΕΩΣ 31-12-2011
5. ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ
 - 5.1 ΓΕΝΙΚΑ
 - 5.2 ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
 - 5.3 ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
6. ΕΠΙΛΟΓΟΣ

1. ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του ν.2238/1994, όπως είναι ήδη γνωστό, αφορά τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε των οποίων οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008, βάσει γενικών ή ειδικών διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας.

Η παρούσα ανάλυση έχει ως στόχο να προτείνει έναν τρόπο λογιστικής καταχώρησης-από τους πολλούς δυνατούς τρόπους-για την κάλυψη της υποχρέωσης που έχουν οι επιχειρήσεις **από 1/1/2012 σύμφωνα με την απόφαση με αριθμ. πρωτ. ΔΗΜΕΣ 1156477 ΕΞ 16.11.2011, να καταχωρούν σε λογαριασμούς τάξεως τα ποσά των φορολογικών αναμορφώσεων σε μηνιαία τουλάχιστον βάση.**

Ο προτεινόμενος τρόπος καταχώρησης, πρέπει να εκτιμηθεί στα πλαίσια των αναγκών και των δυνατοτήτων κάθε επιχείρησης και υπό την αίρεση των αναλυτικών λογιστικών οδηγιών που ενδεχομένως θα δοθούν από τα αρμόδια όργανα (Σ.Λ.Ο.Τ). Πρέπει να τονίσουμε στο σημείο αυτό ότι σε καμία περίπτωση η πρότασή μας δεν πρέπει να θεωρηθεί ως η καταλληλότερη για κάθε επιχείρηση και κάθε λογιστήριο.

2. ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

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

Μέχρι και την χρήση 2011, οι φορολογικές αναμορφώσεις πραγματοποιούνταν «εξωλογιστικά» στο τέλος της χρήσης και από την χρήση 2010 αναλύονται στην **«Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης»**.

Η προβλεπόμενη υποχρέωση καταχώρησης των φορολογικών αναμορφώσεων στα τηρούμενα βιβλία το αργότερο σε μηνιαία βάση, εισάγεται για πρώτη φορά με την απόφαση του Υπ. Οικονομικών με **αρ. πρωτ.: ΓΔ. ΦΟΡΕΛ. ΔΗΜΕΣ 1156477 ΕΞ 16.11.2011**. Πιο συγκεκριμένα στην παράγραφο 7 της απόφασης αυτής αναφέρονται τα εξής:

«Τα ποσά των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, καταχωρούνται από 1.1.2012 και μετά αναλυτικά σε λογαριασμούς τάξεως, είτε άμεσα από τους καταχωρητές των εγγραφών ή το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα. Σε περίπτωση που ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο διαπιστώσει μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και άλλες δαπάνες εκτός των ανωτέρω που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, τότε η καταχώρησή τους σε λογαριασμούς τάξης μπορεί να γίνει με τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού. Για όσες εταιρίες η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέχρι 31.12.2011 και είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), δεν υποχρεούνται στην καταχώρηση σε λογαριασμούς τάξεως ως ανωτέρω, αλλά αντί αυτού παράγουν αναλυτικό ηλεκτρονικό αρχείο των δαπανών αυτών το οποίο διαφυλάττουν οι

ίδιες και ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο».

3. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.

Σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ), ισχύουν τα εξής:

«3.2.10 ΟΜΑΔΑ 10η (0): ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

3.2.100 Περιεχόμενο και λειτουργία

1. Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.
2. Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.
3. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογ. ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (λογ. ομάδας 9).
4. Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:
.....
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία ».

Ειδικότερα ισχύουν τα εξής:

«3.2.105 Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί»

1. Στο λογαριασμό 04, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 «διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Στον ίδιο λογαριασμό είναι δυνατή η παρακολούθηση της αφορολόγητης υπεραξίας εξαιτίας συγχωνεύσεως ή μετατροπής οικονομικών μονάδων, των δικαιωμάτων για σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, καθώς και των μετοχών επικαρπίας της οικονομικής μονάδας που κυκλοφορούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας, π.χ. για τα αναπτυξιακά κίνητρα ή για τις ανώνυμες εταιρίες, που ισχύουν κάθε φορά.
2. Ο λογαριασμός 04 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.
3. Ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα κρίνει ότι απεικονίζει στους οικείους υπολογισμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (π.χ. λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές

αξίες ή ποσότητες), με πίστωση του λογαριασμού 08, και πιστώνεται όταν παύσει να υπάρχει το ενδιαφέρον παρακολουθήσεως των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08.....
(Η Ανάπτυξη των λογαριασμών αυτών, γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

.....
3.2.109 Λογαριασμός 08 « Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί»

Για το λογαριασμό 08, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 04, ισχύουν όσα καθορίζονται στην παρ. 3.2.105»
(Η Ανάπτυξη των λογαριασμών αυτών, γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας).

Σημειώνουμε, ότι ευρεία χρήση των λογαριασμών αυτών έγινε με την έκδοση της Γνωμ. 243/2162/1995, του Ε.ΣΥ.Λ «Λογιστική του Φ.Π.Α. και πληροφορίες αναγκαίες για τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων Φ.Π.Α. του Ν.1642/1986, όπως τροποποιήθηκε, συμπληρώθηκε και ισχύει», με την οποία έχουν χρησιμοποιηθεί οι λογαριασμοί 04.90 έως 04.95 και 08.90 έως 08.95.

4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΩΝ

4.1 ΥΠΟΧΡΕΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

Αφορά όσες Εταιρείες είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), δηλαδή Ανώνυμες Εταιρείες και τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης που οι ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία)

4.2 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ

Είναι οι λογαριασμοί τάξεως.

4.3 ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ

Οι έγγραφες καταχωρούνται είτε άμεσα από τους καταχωρητές των εγγραφών, είτε το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα.

4.4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ

Καταχωρούνται αναλυτικά.

4.5 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Σε περίπτωση που ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο διαπιστώσει μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και άλλες δαπάνες εκτός των ανωτέρω που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, τότε η καταχώρησή τους σε λογαριασμούς τάξης μπορεί να γίνει με τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού.

4.6 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΓΙΑ ΤΙΣ ΧΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΛΗΓΟΥΝ ΕΩΣ 31-12-2011

Για όσες εταιρίες η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέχρι 31.12.2011 και είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), δεν υποχρεούνται στην καταχώρηση σε λογαριασμούς τάξεως ως ανωτέρω, αλλά αντί αυτού παράγουν αναλυτικό ηλεκτρονικό αρχείο των δαπανών αυτών, το οποίο διαφυλάττουν οι ίδιες και ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο.

5 ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΣ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ

5.1 ΓΕΝΙΚΑ

Ο προτεινόμενος τρόπος καταχώρησης των πληροφοριών για τη φορολογική αναμόρφωση έχει τα εξής χαρακτηριστικά :

α) Χρησιμοποιούνται οι πρώτοι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί, (σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Ε.Γ.Λ.Σ), του ζεύγους των λογαριασμών τάξεως **(04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί» και 08 « Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί »)**, μετά τους δευτεροβάθμιους λογ/μους **04.90** και **08.90** αφού λαμβάνεται υπόψη η κάλυψη των κενών λογαριασμών που έχει γίνει με απόφαση του Ε.ΣΥ.Λ (Γνωμ. 243/2162/1995).

β) Η τρίτη, τέταρτη και πέμπτη βαθμίδα των κατωτέρω λογαριασμών είναι ίδια με τις τρεις πρώτες βαθμίδες των λογαριασμών ουσίας (κυρίως ομάδα 6), ώστε να επιτυγχάνεται ευκολότερα ο έλεγχος της ορθής καταχώρησης.

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

δ) Προτείνονται οι κάτωθι λογ/σμοι ώστε να ταξινομηθούν

περιπτώσεις ειδικών καταστάσεων φορολογικής αναμόρφωσης.

-04.96.XX.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

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

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

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

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

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

Επίσης ένας τρόπος λογιστικής απεικόνισης είναι ο εξής:

Να γίνεται απευθείας καταχώρηση στους λογαριασμούς **04.96.99**

Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης και **08.96.99**

Αποτέλεσμα φορολογικής αναμόρφωσης, οι οποίοι αναπτύσσονται κατωτέρω, ανάλογα με την ταξινόμηση που προβλέπεται από την «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ».

Ο τρόπος αυτός, θεωρούμε ότι είναι πιο γρήγορος αλλά δημιουργεί δυσκολίες στις ελεγκτικές επαληθεύσεις (εσωτερικές και εξωτερικές).

Γενικά, θεωρούμε ότι η αντιστοίχιση των λογαριασμών εξόδων ουσίας με τους λογαριασμούς Τάξεως που πρέπει να ακολουθήσει η κάθε επιχείρηση, εξαρτάται από τη δομή του λογιστικού σχεδίου που ακολουθεί, το μέγεθος της, τις μηχανογραφικές δυνατότητες και την διάρθρωση του Λογιστηρίου της.

5.2 ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

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

A) ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

04.96 Πληροφορίες για τα ποσά της Φορολογικής αναμόρφωσης.

04.96.20 Εμπορεύματα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....
04.96.20.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

04.96.20.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 20, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.20.99.02 Δαπάνες του λογ/μου 20, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.20.99.03 Δαπάνες του λογ/μου 20, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

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

.....
04.96.20.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 20, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες- Υλικά συσκευασίας- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

(ανάπτυξη, όπως του λογαριασμού 04.96.20)

.....
04.96.25 Αναλώσιμα υλικά- Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

(ανάπτυξη, όπως του λογαριασμού 04.96.20)

.....
04.96.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

(ανάπτυξη, όπως του λογαριασμού 04.96.20)

.....
04.96.28 Είδη συσκευασίας – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

(ανάπτυξη, όπως του λογαριασμού 04.96.20)

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....
04.96.60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

04.96.60.02.00 Είδη ενδύσεως

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.00** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.01 Έξοδα στεγάσεως

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.01** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.02 Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου - εστιατορίου

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.02** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.03** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.04 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.04** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.05 Έξοδα ιατροφαρμακευτικής περιθάλψεως

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.05** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.06 Ασφάλιστρα προσωπικού

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.06** της Γενικής λογιστικής)

04.96.60.02.07 Αξία χορηγούμενων αποθεμάτων

(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **60.02.07** της Γενικής λογιστικής) κλπ.

.....
04.96.60.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

(εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.60.00 – 98)

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

04.96.60.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 60, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.60.99.02 Δαπάνες του λογ/μου 60, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.60.99.03 Δαπάνες του λογ/μου 60, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.60.99.04 Μισθοί και κάθε είδους απολαβές εταίρων ή μελών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. κλπ. δεν αναγνωρίζονται.

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

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

.....
04.96.60.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 60, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος

.....
04.96.61.00.03 Αμοιβές και έξοδα οργανωτών - μελετητών - ερευνητών
(αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό **61.00.03** της Γενικής λογιστικής)

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

04.96.61.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 61, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.61.99.02 Δαπάνες του λογ/μου 61, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

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

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

.....
04.96.61.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 61, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....
04.96.62.03 Τηλεπικοινωνίες

04.96.62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά

.....
04.96.62.04 Ενοίκια

.....
04.96.62.04.03 Ενοίκια μεταφορικών μέσων.

04.96.62.04.10 Ενοίκια χρονομεριστικής μισθώσεως Ν. 1652/1986.

.....
04.96.62.05 Ασφάλιστρα

.....
04.96.62.05.01 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων

.....
04.96.62.07 Επισκευές και συντηρήσεις

04.96.62.07.03 Μεταφορικών μέσων

.....
04.96.62.98 Λοιπές παροχές τρίτων

04.96.62.98.03 Έξοδα ξενοδοχείων για εξυπηρέτηση πελατών μας

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

04.96.62.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 62, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.62.99.02 Δαπάνες του λογ/μου 62, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

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

04.96.62.99.04 Αναλογία οικοπέδου στα Ενοίκια Leasing ακινήτου

.....
04.96.62.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 62, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....
04.96.63 **Φόροι – Τέλη– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.**

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

04.96.63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

.....
04.96.63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

04.96.63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

.....
04.96.63.98 Διάφοροι φόροι – τέλη

.....
04.96.63.98.02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

.....
04.96.63.98.08 ΦΠΑ εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος

04.96.63.98.08.09 ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος

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

04.96.63.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 63, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.63.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 63, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.64 Διάφορα έξοδα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.64.00 Έξοδα μεταφορών

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

.....

04.96.64.01 Έξοδα ταξιδιών

04.96.64.01.00 Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού

04.96.64.01.01 Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού

04.96.64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως

04.96.64.02.00 Διαφημίσεις από τον τύπο

04.96.64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο - τηλεόραση

04.96.64.02.02 Διαφημίσεις από τον κινηματογράφο

04.96.64.02.03 Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημερώσεως

04.96.64.02.04 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών

04.96.64.02.05 Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων και άλλων παρεμφερών εκδηλώσεων

04.96.64.02.06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας

04.96.64.02.07 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων

.....

04.96.64.02.10 Αξία χορηγούμενων δειγμάτων

.....

04.96.64.02.99 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως

04.96.64.03 Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων

04.96.64.03.00 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού

04.96.64.03.01 Έξοδα εκθέσεων εξωτερικού

.....

04.96.64.06 Δωρεές - Επιχορηγήσεις

04.96.64.06.00 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς

04.96.64.06.01 Επιχορηγήσεις για κοινωφελείς σκοπούς

04.96.64.06.02 Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφελείς σκοπούς

.....

04.96.64.06.98 Λοιπές δωρεές

04.96.64.06.99 Λοιπές επιχορηγήσεις

.....

04.96.64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων

.....

04.96.64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων

.....

04.96.64.98 Διάφορα έξοδα

.....

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

04.96.64.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 64, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

04.96.64.99.02 Δαπάνες του λογ/μου 64, από μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη-Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

04.96.64.99.03 Δαπάνες του λογ/μου 64, από κράτη με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς - Μη φορολογικά αναγνωρίσιμες

.....

04.96.64.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 64, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

04.96.65 Τόκοι και συναφή έξοδα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....

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

04.96.64.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 65, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.65.99.04 Τόκοι δανείων για χρήση αγοράς μετοχών.

04.96.65.99.05 Τόκοι δανείων σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

04.96.65.99.06 Τόκοι δανείων τα οποία δεν χρησιμοποιήθηκαν παραγωγικά.

.....

04.96.65.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 65, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

.....

04.96.66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

04.96.66.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

.....

04.96.66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

04.96.66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

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

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

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

04.96.66.99.04 Αποσβέσεις επιπλέον των κανονικών

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

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου
από την υπηρεσία

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

.....
04.96.68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

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

.....
**04.96.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα– Φορολογικά
μη αναγνωρίσιμα.**

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα

04.96.81.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

04.96.81.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

04.96.81.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

04.96.81.00.03 Κλοπές - Υπεξαίρέσεις

.....
04.96.81.00.05 Αξία σημαντικών δωρεών αποθεμάτων για
κοινωφελείς σκοπούς

.....

04.96.81.00.11 Φόρος επί υπεραξίας αναπροσαρμογής ακινήτων

.....

04.96.81.00.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα

04.96.81.02 Έκτακτες ζημίες

04.96.81.02.00 Ζημίες από εκποίηση ακινήτων

.....

04.96.81.02.03 Ζημίες από εκποίηση μεταφορικών μέσων

.....

04.96.81.02.06 Ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις

04.96.81.02.07 Ζημίες από καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων

04.96.81.02.08 Ζημίες από απώλεια ή κλοπή ανασφάλιστων αποθεμάτων

.....

04.96.81.99 **Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης**

(εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.81.00 – 98)

04.96.81.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 81, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.81.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 81, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

.....

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

04.96.82.00.00 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις

04.96.82.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων

04.96.82.00.02 Καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών

04.96.82.00.03 Κλοπές - Υπεξαιρέσεις

04.96.82.00.04 Φόροι και τέλη προηγούμενων χρήσεων

.....

04.96.82.00.06 Εισφορές ασφαλιστικών ταμείων προηγούμενων χρήσεων

.....

04.96.82.00.09 Χρεωστικές διαφορές μεταβατικού λογ/σμού 56.01

.....

04.96.82.99 Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής αναμόρφωσης

(εφόσον αυτές δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 04.96.81.00 – 98)

04.96.82.99.01 Δαπάνες του λογ/μου 82, χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.

.....

04.96.82.99.98 Λοιπές Δαπάνες του λογ/μου 82, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά

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

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων

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

04.96.83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

.....
04.96.83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα

.....
04.96.83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων

.....
04.96.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.
(Προτείνεται ανάπτυξη, αντίστοιχη του λογαριασμού 04.96.66)

.....
04.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος.
(Προτείνεται ανάπτυξη κατά κατηγορία τεκμαρτού εσόδου)

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.90.01 Τεκμαρτοί Τόκοι δανείων

.....
04.96.90.02 Τεκμαρτή διαφορά από πώληση ακινήτων

.....
04.96.90.03 Μη διενέργεια αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις

.....
04.96.90.04 Υπόλοιπο μη χρησιμοποιημένων προβλέψεων για απαιτήσεις (ανά πενταετία)

.....
04.96.90.05 Αναλογία δαπανών στα αφορολόγητα έσοδα

Κωδικός λογαριασμού	Περιγραφή λογαριασμού.
04.96.99.01	Έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού <i>[Με πίστωση των λογ/μων 04.96.60.XX.XX (εκτός των λογαριασμών 04.96.60.99.04, 04.96.60.02.XX και 04.96.60.99.01)]</i>
04.96.99.02	Μισθοί και κάθε είδους απολαβές εταιρών ή μελών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε.

	(Με πίστωση των λογ/μων 04.96.60.99.04 και 04.96.61.99.04)
04.96.99.03	Δωρεές – Χορηγίες (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.64.06.XX)
04.96.99.04	Ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλιση ζωής προσωπικού (Με πίστωση του λογ/μου 04.96.60.02.06)
04.96.99.05	Δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.62.04.03, 04.96.62.05.01, 04.96.62.07.03, 04.96.63.03.00, 04.96.64.00.00, 04.96.66.03.01)
04.96.99.06	Τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά που δεν αναγνωρίζονται (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.65.XX)
04.96.99.07	Φόροι – Τέλη που δεν αναγνωρίζονται (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.63.98)
04.96.99.08	Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων (πλέον των νομίμων) (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.66.99.04-05)
04.96.99.09	Δαπάνες διαφήμισης (μη καταβολή του διαφημιστικού τέλους υπέρ Ο.Τ.Α. κ.τ.λ.) (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.91.01)
04.96.99.10	Μισθώματα σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτων (κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου) (Με πίστωση του λογ/μου 04.96.62.99.04)
04.96.99.11	Αναμόρφωση δαπανών λόγω ύπαρξης αφορολογήτων εσόδων (Με πίστωση του λογ/μου 04.96.90.05)
04.96.99.12	Έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς (που ανήκουν στην επιχείρηση (περιορισμός στο 50% και ανάλογα με τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων και εταιρών) (Με πίστωση του λογ/μου 04.96.62.03.00)
04.96.99.13	Ποινικές ρήτρες, πρόστιμα και χρηματικές ποινές (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.81.00.00-02, 04.96.82.00.00-02)
04.96.99.14	Καταβολή αποζημιώσεων μη αναγγελία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Με πίστωση του λογ/μου 04.96.91.02)
04.96.99.15	Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ. (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.XX.99.01)
04.96.99.16	Παροχές σε χρήμα ή σε είδος προς εργαζόμενους (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.60.02.XX εκτός του λογ/μου 04.96.60.02.06)
04.96.99.17	Παραλαβή αγαθών από τρίτο πρόσωπο σε σχέση με αυτόν που τιμολογεί εφόσον βρίσκεται εκτός Ελλάδος (Με πίστωση των λογ/μων 04.96.2X.99.04)
04.96.99.18	Λοιπές δαπάνες [Με πίστωση των λογ/μων όλων των υπόλοιπων λογαριασμών, οι οποίοι παραμένουν ανοιχτοί, μετά τις μεταφορές στους λογαριασμούς (04.96.99.01 -17)]

04.96.90.06 Φορολογική αναμόρφωση, λόγω εφαρμογής του

άρθρου 39 του Ν. 2238/1994

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

(εφόσον δεν καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς 04.96.64 και 04.96.81-82)

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

04.96.91.01 Δαπάνες διαφήμισης – Μη απόδοση διαφημιστικού τέλους.

.....
04.96.91.02 Αποζημιώσεις – Μη υποβολή δήλωσης

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

.....
04.96.98 Διορθώσεις ποσών λογιστικής αναμόρφωσης.

Προτείνεται η κατωτέρω ανάπτυξη:

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

.....
04.96.98.99 Λοιπές διορθώσεις - τακτοποιήσεις

.....
04.96.99 Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης

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

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

Στην απόφαση **ΠΟΛ.1235/24.11.2011 με θέμα «Οδηγίες συμπλήρωσης κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης»**, ορίζεται ότι:

« ...Σημειώνεται ότι η παραπάνω κατάσταση θα υποβληθεί υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής θα ορισθεί με νεώτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όταν αναρτηθεί η νεώτερη, πιο πλήρης και αναλυτική εφαρμογή από την Γ.Γ.Π.Σ., για διευκόλυνση όλων των φορολογουμένων».

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

B) ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

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

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

08.96 Συγκέντρωση Πληροφοριών για τα ποσά της Φορολογικής αναμόρφωσης.

Παρατίθενται ενδεικτικά οι εξής λογαριασμοί:

08.96.20 Εμπορεύματα – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

08.96.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού – Φορολογικά μη αναγνωρίσιμες

08.96.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα– Φορολογικά μη αναγνωρίσιμα.

08.96.90 Τεκμαρτά έσοδα και λοιπές περιπτώσεις, προστιθέμενα στο λογιστικό κέρδος

08.96.91 Δαπάνες που δεν εκπίπτουν φορολογικά λόγω παραλήψεων ή άλλων περιορισμών

08.96.98 Διορθώσεις ποσών λογιστικής αναμόρφωσης.

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

5.3 ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

α) Εγγραφές κατά την διάρκεια της χρήσης

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

08.96.60.XX.XX έως 08.96.83.XX.XX.

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

Παράδειγμα 1: Καταχωρούμε στους λογαριασμούς ουσίας (π.χ με χρέωση του λογ/μου **60.02.03**) ένα τιμολόγιο εξόδου για ψυχαγωγία του προσωπικού, το οποίο δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

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

Χρέωση :04.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού
Πίστωση :08.96.60.02.03 Έξοδα ψυχαγωγίας προσωπικού

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

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

Χρέωση :04.96.62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά
Πίστωση :08.96.62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά

Παράδειγμα 3: Καταχωρούμε στους λογαριασμούς ουσίας (με χρέωση του λογ/μου **62.07.03**) ένα τιμολόγιο εξόδου (π.χ επισκευή Ε.Ι.Χ, με κυβισμό 2.000κ.ε), το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά, κατά ποσοστό σύμφωνα με τον κυβισμό του Ε.Ι.Χ.

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

Χρέωση :04.96.62.07.03 Επισκευές και συντηρήσεις Ε.Ι.Χ
Πίστωση :08.96.62.07.03 Επισκευές και συντηρήσεις Ε.Ι.Χ

Σημείωση:

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

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

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

β1) Περιπτώσεις μη φορολογικής αναγνώρισης της αγοράς αποθεμάτων.

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

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

β2) Περιπτώσεις τεκμαρτών εσόδων και λοιπές περιπτώσεις.

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

- 1) Τεκμαρτοί Τόκοι δανείων.
(αφορά περιπτώσεις δανείων που έχει δώσει η επιχείρηση, και υπόκεινται σε τεκμαρτούς τόκους)
- 2) Τεκμαρτή διαφορά από πώληση ακινήτων.
(αφορά τις περιπτώσεις πώλησης ακινήτων κατά τις οποίες η τιμή πώλησης είναι μικρότερη από την αντικειμενική αξία του ακινήτου)
- 3) Μη διενέργεια αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις.
(αφορά τις περιπτώσεις μη διενέργειας αποσβέσεων στις επιχορηγήσεις (Λογ. 41.10), εφόσον υπόκεινται σε απόσβεση)
- 4) Υπόλοιπο μη χρησιμοποιημένων προβλέψεων για απαιτήσεις.
(αφορά τις περιπτώσεις μη μεταφοράς στα έσοδα των αχρησιμοποίητων προβλέψεων, που κρίνονται ανά πενταετία)
- 5) Αναλογία δαπανών στα αφορολόγητα έσοδα.
(αφορά την περίπτωση του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 η οποία έχει ως εξής:

«8. Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκειται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπέσει μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα: α) Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω. β) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.....»

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

(αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος «1. Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων»

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

β3) Ειδικές περιπτώσεις μη αναγνώρισης δαπανών.

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

1) Δαπάνες διαφήμισης – Μη απόδοση διαφημιστικού τέλους.
[αφορά περιπτώσεις, που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994

«ιδ) ... Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας (μέχρι το χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) »].

2) Αποζημιώσεις – Μη υποβολή δήλωσης.

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

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

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

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

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

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

γ) Λογιστικές εγγραφές προσδιορισμού του ποσού της φορολογικής αναμόρφωσης

Κατά το τέλος της χρήσης, μπορούσαμε με τις κατάλληλες λογιστικές εγγραφές στους Λογαριασμούς Τάξεως να προσδιορίσουμε το συνολικό ποσό της φορολογικής αναμόρφωσης το οποίο, κατ' είδος μη αναγνωρίσιμης δαπάνης, να συμφωνεί και με την δήλωση της

«ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ (άρθρ. 31 ΚΦΕ)»,
όπως ισχύει έως σήμερα. (βλέπε ανωτέρω λογ/σμός **04.96.99**
Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης).

6 ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Ευελπιστούμε ότι οι προτάσεις μας θα συμβάλλουν στην όσο το δυνατόν πιο χρηστική κατάστρωση της δομής και της συνδεσμολογίας των λογαριασμών τάξεως στα πλαίσια της υποχρέωσης για την φορολογική αναμόρφωση των δαπανών, που θα γίνει από τους υπεύθυνους των λογιστηρίων των εταιρειών.

Εν κατακλείδι, να τονίσουμε για μια ακόμη φορά ότι σε καμία περίπτωση η πρότασή μας δεν πρέπει να θεωρηθεί ως η καταλληλότερη για κάθε επιχείρηση και κάθε λογιστήριο.