

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΘΗΣΑΥΡΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΚΑΙ
ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Δ' ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Πληροφορίες: Χ. Δήμος, Β. Γαβριηλίδου, Α. Κιτσάκη, Ε. Χριστοδουλέλλη
Τηλέφωνο: 210-3338604, 210-3338605, 210-3338607, 210-3338668
E-mail: accounting.consolidation@glk.gr

Αθήνα, 13 / 1 / 2025
Αρ. Πρωτ. : 2 / 905 / ΔΛΓΚ

Προς: Ως πίνακας αποδεκτών

Θέμα: «Εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης στις λοιπές οντότητες (φορείς) της Γενικής Κυβέρνησης στο πλαίσιο της Λογιστικής Μεταρρύθμισης».

Α. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το παρόν έγγραφο αποσκοπεί στην ενημέρωση και προετοιμασία των οντοτήτων (φορέων) της Γενικής Κυβέρνησης πλην της Κεντρικής Διοίκησης (εφεξής «λοιπές οντότητες» της Γενικής Κυβέρνησης) σχετικά με την επικείμενη εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης (ΛΠΓΚ), στο πλαίσιο του έργου της Λογιστικής Μεταρρύθμισης. Στο επίκεντρο της Λογιστικής Μεταρρύθμισης βρίσκεται η πλήρης εφαρμογή του ΛΠΓΚ από το σύνολο των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης. Το σύνθετο αυτό έργο έχει ως θεμελιώδη στόχο την αξιόπιστη, εύλογη και συνεπή λογιστική απεικόνιση των οικονομικών μεγεθών, συναλλαγών και λοιπών λογιστικών γεγονότων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης.

Το ΛΠΓΚ καθορίστηκε με βάση το π.δ. 54/2018 «Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης» (Α' 103), και εφαρμόζεται υποχρεωτικά από τις οντότητες που εμπίπτουν στο άρθρο 1 του εν λόγω π.δ., ήτοι από τις οντότητες/φορείς της Γενικής Κυβέρνησης όπως αυτοί καθορίζονται από το μητρώο της ΕΛ.ΣΤΑΤ. Οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης που από άλλη νομοθεσία υποχρεούνται να εφαρμόζουν κάποιο από τα λογιστικά πλαίσια του ιδιωτικού τομέα (π.χ. ν.4308/2014 - Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) εμπίπτουν στην εξαίρεση της παρ. 2 του αρ. 1 του π.δ. 54/2018, και συνεπώς δεν υποχρεούνται στην εφαρμογή του ΛΠΓΚ. Ωστόσο, και οι οντότητες που εξαιρούνται της εφαρμογής του ΛΠΓΚ δυνάμει της προαναφερθείσας παραγράφου υποχρεούνται να αποστέλλουν στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους τα απαραίτητα οικονομικά στοιχεία για την κατάρτιση των

Ενοποιημένων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του αρ. 10 του π.δ. 54/2018 προσαρμοσμένα βάσει των απαιτήσεων του ΛΠΓΚ.

B. ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΛΑΙΣΙΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

Τα βασικά χαρακτηριστικά του ΛΠΓΚ είναι τα εξής:

1. Η υιοθέτηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος με ενιαίο τρόπο για το σύνολο των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης.
2. Η εφαρμογή λογιστικής πλήρους δεδουλευμένης βάσης, η οποία βασίζεται στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (IPSAS).
3. Η εφαρμογή κοινού σχεδίου λογαριασμών με ενιαία οικονομική ταξινόμηση για τον προϋπολογισμό και τη λογιστική.
4. Η δυνατότητα παρακολούθησης πολλαπλών ταξινομήσεων εκ των οποίων η οικονομική, η διοικητική και η λειτουργική είναι υποχρεωτικές.

Οι οντότητες που εφαρμόζουν το ΛΠΓΚ υποχρεούνται να τηρούν κατάλληλο και αξιόπιστο λογιστικό σύστημα με βάση τη διπλογραφική μέθοδο, το οποίο θα εξασφαλίζει:

- α) την παρακολούθηση των εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, λοιπών στοιχείων της καθαρής θέσης, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, προβλέψεων και λοιπών οικονομικών ροών.
- β) τη σύνταξη των απαιτούμενων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, οι οποίες περιλαμβάνουν:
 - i. την Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Ισολογισμός),
 - ii. την Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης (Κατάσταση Αποτελεσμάτων),
 - iii. την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης,
 - iv. την Κατάσταση Ταμειακών Ροών,
 - v. τις επεξηγηματικές Σημειώσεις των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων (Προσάρτημα).

Η εκάστοτε οντότητα που εφαρμόζει το ΛΠΓΚ κατάρτιζει τις ανωτέρω **ατομικές Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις** με ευθύνη της διοίκησής της, σε ετήσια βάση. **Η σύνταξη των ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων ολοκληρώνεται το αργότερο μέχρι την 30η Ιουνίου του επόμενου ημερολογιακού έτους από εκείνο που αφορούν (περίοδος αναφοράς). Οι εγκεκριμένες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις των λοιπών οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (ελεγχόμενες οντότητες) ελέγχονται από το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο, εντός τριών μηνών από την ημερομηνία της έγκρισής τους.** Οι εγκεκριμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, συνοδευόμενες από την έκθεση ελέγχου των ελεγκτών, υποβάλλονται στην αρμόδια Υπηρεσία (ΓΛΚ) του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα της ελεγχόμενης οντότητας εντός 10 ημερών από την ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης ελέγχου, όπου και παραμένουν για πέντε τουλάχιστον έτη.

Οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης υποχρεούνται επίσης να αποστέλλουν στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους τα απαιτούμενα οικονομικά στοιχεία για τη σύνταξη των Ενοποιημένων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων Γενικής Κυβέρνησης. Επισημαίνεται ότι οι οντότητες που εμπίπτουν στην εξαίρεση της παρ. 2 του αρ. 1 του π.δ. 54/2018 (Α'103) υποχρεούνται και αυτές στην αποστολή των οικονομικών στοιχείων τους, τα οποία για σκοπούς κατάρτισης των Ενοποιημένων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων θα έχουν προσαρμόσει κατάλληλα ώστε να εναρμονίζονται με τις Λογιστικές Πολιτικές του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης.

Γ. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ π.δ. 54/2018

Με το αρ. 3 του π.δ. 54/2018 (Α'103) εισάγεται το κοινό Σχέδιο Λογαριασμών του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης, το οποίο χρησιμοποιούν υποχρεωτικά όλες οι οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΛΠΓΚ. Επισημαίνεται ότι το Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης έχει πρόσφατα επικαιροποιηθεί με την Αρίθμ. 2/114767/ΔΛΓΚ/17-12-2024 «Κοινό Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης και αντιστοίχιση με τα κλαδικά λογιστικά σχέδια» (Β' 6975) Υπουργική Απόφαση (ΑΔΑ: Ψ815Η-ΩΠΙ), κυρίως μέσω της προσθήκης λογαριασμών οι οποίοι έχουν σχεδιασθεί ώστε να καλύπτουν τις ιδιαίτερες ανάγκες και συναλλαγές των λοιπών οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης.

Η βασική καινοτομία του Σχεδίου Λογαριασμών του π.δ. 54/2018 (Α'103) είναι η εφαρμογή του **τόσο για σκοπούς προϋπολογισμού όσο και λογιστικής από το σύνολο των υποτομέων της Γενικής Κυβέρνησης**, καθώς αντικαθιστά τα υφιστάμενα κλαδικά λογιστικά σχέδια και τους σχετικούς κώδικες κατάταξης εσόδων και εξόδων προϋπολογισμού, διευκολύνοντας έτσι τη λογοδοσία και ενισχύοντας τη διαφάνεια. Επισημαίνεται ότι η χρήση κοινών λογαριασμών στα συστήματα προϋπολογισμού και λογιστικής **δεν** σημαίνει ότι:

- i. Θα κινείται ταυτόχρονα ο ίδιος λογαριασμός και στα δύο συστήματα,
- ii. Θα χρησιμοποιούνται όλοι οι λογαριασμοί και στα δύο συστήματα και
- iii. Οι λογαριασμοί θα περιλαμβάνουν τα ίδια ποσά και στα δύο συστήματα.

Παρότι δηλαδή οι λογαριασμοί θα είναι ίδιοι, θα αποτελούν δύο συνδεδεμένα αλλά και ανεξάρτητα κατά περίπτωση μεταξύ τους συστήματα. Επίσης, οι λοιπές ταξινομήσεις όπως διοικητική, λειτουργική, κοστολογική, ταξινόμηση κατά πηγή χρηματοδότησης κ.λπ. θα αποτελούν διακριτό και ανεξάρτητο μέρος των κατά τα ανωτέρω λογαριασμών.

Η οικονομική ταξινόμηση που προβλέπει το π.δ. 54/2018 (Α'103) ακολουθεί τα διεθνή πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA) και συμπληρωματικά του Συστήματος Χρηματοοικονομικής Στατιστικής Κυβερνήσεων (GFS) και αποτελεί τη βάση σύνταξης όλων των χρηματοοικονομικών αναφορών. Το Σχέδιο Λογαριασμών αφορά την ταξινόμηση και την καταγραφή των οικονομικών συναλλαγών και των λοιπών λογιστικών γεγονότων, και έχει σχεδιασθεί με σκοπό την πλήρη και ορθή καταγραφή της οικονομικής πληροφορίας που αφορά τις οντότητες Γενικής Κυβέρνησης. Η πληρότητα και η καταλληλότητα του τρόπου

καταγραφής της πληροφορίας επηρεάζει άμεσα τη διαθεσιμότητα και ορθότητα των απαραίτητων πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων. Το Σχέδιο Λογαριασμών του π.δ. 54/2018 (Α'103) είναι οργανωμένο με τέτοιο τρόπο ώστε να καλύπτει τις τρέχουσες ανάγκες διαχείρισης και πληροφόρησης, αλλά ταυτόχρονα διαθέτει τη δυνατότητα επέκτασης και επικαιροποίησης ώστε να καλύψει αποτελεσματικά τις μελλοντικές ανάγκες.

Δυνάμει της παρ.3 του άρ.4 του π.δ. 54/2018 (Α'103), η οικονομική ταξινόμηση αναπτύσσεται σε πεμπτοβάθμιους λογαριασμούς, εκ των οποίων ο πρώτος βαθμός δηλώνει την ομάδα λογαριασμών. Ο δεύτερος, τρίτος, τέταρτος και πέμπτος βαθμός αναλύουν σε περαιτέρω κατηγορίες τον εκάστοτε προηγούμενο βαθμό ανάλογα με τη φύση του. Ο πρώτος, δεύτερος και τρίτος βαθμός έχουν από ένα ψηφίο (1 έως 9). Ο τέταρτος βαθμός αναλύει περαιτέρω τον τρίτο βαθμό και αναπτύσσεται σε διψήφιους λογαριασμούς (01 έως 99). Ομοίως ο πέμπτος βαθμός του σχεδίου λογαριασμών αναπτύσσεται σε διψήφιους λογαριασμούς (01 έως 99), με συνέπεια ένας πεμπτοβάθμιος λογαριασμός να διαθέτει συνολικά επτά ψηφία.

Αξίζει να σημειωθεί ότι, για λόγους ορθής εφαρμογής των βασικών αρχών της λογιστικής δεδουλευμένης βάσης, το νέο Σχέδιο Λογαριασμών έχει προβλέψει ειδικούς πεμπτοβάθμιους λογαριασμούς οι οποίοι λήγουν με τα ψηφία 90 έως 99 (δηλαδή έχουν τη μορφή Χ.Χ.Χ.ΧΧ.9Χ). Οι ειδικοί λογαριασμοί 90-99 λειτουργούν συμπληρωματικά με τους λοιπούς πεμπτοβάθμιους, χρησιμοποιούνται κυρίως στο τέλος της περιόδου αναφοράς για την προσαρμογή των λογιστικών δεδομένων των λογαριασμών στο πλαίσιο των αρχών του ΛΠΓΚ, και καλύπτουν τις απαιτήσεις προσαρμογής των λογαριασμών στη βάση του δεδουλευμένου.

Τέλος, τονίζεται ότι το σχέδιο λογαριασμών θα τηρείται σε υποχρεωτικό βαθμό ανάλυσης μέχρι τον 5ο βαθμό για όλες τις οντότητες Γενικής Κυβέρνησης με κοινή κωδικοποίηση λογαριασμών, ενώ παρέχεται η δυνατότητα ανάπτυξης εξατομικευμένων λογαριασμών στον 6ο βαθμό (αλλά και αναλυτικότερων) από την εκάστοτε οντότητα για την κάλυψη των ατομικών της αναγκών πληροφόρησης. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η συλλογή των οικονομικών στοιχείων των λοιπών οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης για σκοπούς ελέγχου, κατάρτισης χρηματοοικονομικών καταστάσεων κ.λπ. θα γίνεται σε επίπεδο ανάλυσης πεμπτοβάθμιου ή και ανώτερου βαθμού λογαριασμών σύμφωνα με τις οδηγίες του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

Δ. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΙΠΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΣΤΟ ΛΠΓΚ

Η διαδικασία μετάβασης των λοιπών οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης από τα υφιστάμενα κλαδικά λογιστικά σχέδια στο ΛΠΓΚ αποτελεί ένα σύνθετο και απαιτητικό εγχείρημα, το οποίο θα πρέπει να λάβει χώρα κατά το έτος πρώτης εφαρμογής 2025. Προκειμένου να εξασφαλιστεί η ομαλότητα και η επιτυχία της σύνθετης αυτής διαδικασίας, η αρμόδια Διεύθυνση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης έχει εκδώσει ένα σύνολο

Λογιστικών Πολιτικών¹ αρχής γενομένης με τη Λογιστική Πολιτική για την Πρώτη Εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης (εφεξής ΛΠΠΕ), η οποία πραγματεύεται τις μεθόδους και τις αναλυτικές διαδικασίες που σχετίζονται με την αρχική εφαρμογή του ΛΠΓΚ, και στη συνέχεια έντεκα (11) Λογιστικές Πολιτικές (Κεφ. Ζ΄ της παρούσης) οι οποίες εξειδικεύουν περαιτέρω τους κανόνες διαχείρισης και αποτύπωσης των λογιστικών γεγονότων στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της εκάστοτε οντότητας. Δεδομένου ότι η ΛΠΠΕ είναι η πρώτη Λογιστική Πολιτική, συντάχθηκε προκειμένου να θέσει τους κανόνες διαχείρισης και αποτύπωσης σε ένα ευρύ φάσμα λογιστικών γεγονότων. Οι επόμενες Λογιστικές Πολιτικές συντάχθηκαν για να θέσουν πιο αναλυτικούς και στοχευμένους κανόνες διαχείρισης επί λογιστικών θεμάτων τα οποία εμπεριέχει η ΛΠΠΕ. **Κατά συνέπεια οι Λογιστικές Πολιτικές που εκδόθηκαν μετά τη ΛΠΠΕ, κατισχύουν της ΛΠΠΕ επί ειδικότερων θεμάτων που αυτές πραγματεύονται.**

Σε συνέχεια των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη:

α) τον φόρτο εργασίας που απαιτείται για τη διαδικασία απογραφής και σύνταξης αρχικού ισοζυγίου και ισολογισμού έναρξης, με τις απαραίτητες προσαρμογές για την αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών στους λογαριασμούς του νέου Σχεδίου Λογαριασμών σύμφωνα με τις αρχές του ΛΠΓΚ και

β) το γεγονός ότι δυνάμει της 2/61338/ΔΠΓΚ/10-07-2024 εγκυκλίου του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η κατάρτιση του προϋπολογισμού της Γενικής Κυβέρνησης θα πραγματοποιηθεί με τους υφιστάμενους κωδικούς κατάταξης του προϋπολογισμού,

το χρονικό διάστημα από 1.1.2025 μέχρι 31.12.2025 θεωρείται περίοδος προετοιμασίας (προπαρασκευαστική περίοδος) κατά την οποία οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης πρέπει να προβούν στις απαραίτητες ενέργειες, έτσι ώστε να είναι σε θέση να εφαρμόσουν πλήρως το Λογιστικό Πλαίσιο Γενικής Κυβέρνησης από 1.1.2026. Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω οντότητες θα πρέπει να καταρτίσουν αρχικό ισοζύγιο και ισολογισμό έναρξης με ημερομηνία αναφοράς την 1^η /1/2026.

Η διαδικασία κατάργησης των κλαδικών λογιστικών σχεδίων και μετάβασης στο νέο Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης εντός του 2025 θα πραγματοποιηθεί ως εξής:

- Οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης θα αποτυπώσουν τις συναλλαγές του οικονομικού έτους 2025 στους λογαριασμούς των υφιστάμενων κλαδικών λογιστικών σχεδίων.
- Εντός του 2025, οφείλουν να εισαγάγουν στα πληροφοριακά τους συστήματα το νέο Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης, το οποίο έχει δημοσιευθεί με την Αρίθμ. 2/114767/ΔΛΓΚ/17-12-2024 «Κοινό Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης και αντιστοίχιση με τα κλαδικά λογιστικά σχέδια» (Β΄ 6975) Υπουργική Απόφαση (ΑΔΑ: Ψ815Η-ΩΓΙ).
- Η μετάβαση στο αρχικό ισοζύγιο και στον ισολογισμό έναρξης με ημερομηνία αναφοράς 1/1/2026 θα πραγματοποιηθεί μέσω της μεθόδου της αναδιατύπωσης (restatement) του ισοζυγίου.

¹ Οι Λογιστικές Πολιτικές για την εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης είναι διαθέσιμες στην ιστοσελίδα του Υπ. Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών στον ηλεκτρονικό σύνδεσμο (link) <https://minfin.gov.gr/dimosionomiki-politiki/logistiko-plaisio-genikis-kyvernisis/logistiko-plaisio-logistikis-politikis/>

Σύμφωνα με την εν λόγω μέθοδο, με τη λήξη της προπαρασκευαστικής περιόδου τα μεγέθη των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, όπως αυτά θα αποτυπωθούν στους λογαριασμούς των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, θα μεταπέσουν στους νέους λογαριασμούς του π.δ. 54/2018 (μετά τη μεταφορά των αποτελεσματικών λογαριασμών - κλεισμένο ισοζύγιο), σύμφωνα με όσα ορίζει το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης. Επισημαίνεται ότι η καθαρή θέση (κεφάλαιο) των ανωτέρω οντοτήτων θα αποτυπωθεί ως το υπολειμματικό μέγεθος των περιουσιακών τους στοιχείων μείον τις υποχρεώσεις τους. Εν συνεχεία, οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης θα χρησιμοποιήσουν τα ποσά που θα αποτυπώνονται στους νέους λογαριασμούς του π.δ. 54/2018 για την κατάρτιση του αρχικού ισοζυγίου και του Ισολογισμού Έναρξης. Παρόλο που για τη συγκεκριμένη διαδικασία δύναται να αξιοποιηθεί η δημοσιευμένη αντιστοίχιση (mapping) των λογαριασμών των κλαδικών λογιστικών σχεδίων με τους αντίστοιχους του νέου Σχεδίου Λογαριασμών, επισημαίνεται ότι η αναδιατύπωση δεν αποτελεί μια απλή αντιστοίχιση, καθώς προϋποθέτει την ορθή αναγνώριση και επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων βάσει των κανόνων του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης. Συγκεκριμένα, οι οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης που εφαρμόζουν ήδη λογιστική δεδουλευμένης βάσης θα αναγνωρίσουν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις τους σύμφωνα με τους εξής κανόνες:

α. θα αναγνωρίσουν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που πληρούσαν τα κριτήρια αναγνώρισης με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο και ταυτόχρονα πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης του νέου λογιστικού πλαισίου, επιμετρημένα, όμως σύμφωνα με τους κανόνες του νέου Λογιστικού Πλαισίου, εξετάζοντας επιπλέον τα περιουσιακά στοιχεία για τυχόν υφιστάμενες και μη αναγνωρισμένες ζημίες απομείωσης, προκειμένου, αυτές να αναγνωριστούν βάσει των οικείων Λογιστικών Πολιτικών, έτσι ώστε τα εν λόγω στοιχεία να παρουσιαστούν κατά την απογραφή σε επικαιροποιημένες αξίες,

β. θα αναγνωρίσουν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που δεν πληρούσαν τα κριτήρια αναγνώρισης με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο αλλά πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης με το νέο Λογιστικό Πλαίσιο, επιμετρημένα με τους κανόνες του νέου λογιστικού πλαισίου και

γ. δεν θα αναγνωρίσουν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που πληρούσαν τα κριτήρια αναγνώρισης με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, αλλά δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης με το νέο Λογιστικό Πλαίσιο (π.χ. κονδύλια του λογαριασμού 16 των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, όπως έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, έξοδα ερευνών κ.λπ.) ή στοιχεία που κατά την απογραφή διαπιστώνεται ότι η αρχική αναγνώρισή τους οφείλεται σε λογιστικά λάθη.

Η οντότητα αναφοράς αναγνωρίζει και επιμετρά τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις υπό τον όρο να πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης, ώστε να συνεισφέρει στην αληθή και εύλογη απεικόνιση της Χρηματοοικονομικής Θέσης και της Χρηματοοικονομικής Επίδοσης της οντότητας. Για την ορθή επιμέτρηση και αποτύπωση των προαναφερθέντων στοιχείων, οι οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης οφείλουν να αναπτύξουν τα σχετικά λογιστικά μητρώα και αρχεία, όπως αυτά περιγράφονται αναλυτικά στην ενότητα Ε' της παρούσης, και τα οποία απαιτούνται για την αρχική αναγνώριση και τη μεταγενέστερη επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων.

Για τις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), αποκλειστικά για την αναδιατύπωση των λογιστικών τους μεγεθών κατά την υιοθέτηση του Λογιστικού Πλαισίου Γενικής Κυβέρνησης, τόσο τα ιδιοχρησιμοποιούμενα όσο και τα επενδυτικά ακίνητα, θα αποτιμηθούν στην τρέχουσα αντικειμενική τους αξία ως τεκμαρτό κόστος κτήσης. Η αντικειμενική αξία θα υπολογίζεται με βάση τις τιμές ζώνης και ένα σύνολο άλλων συντελεστών και παραγόντων που εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά του εκάστοτε ακινήτου. Αν ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας δεν είναι εφικτός, τότε η αποτίμηση πραγματοποιείται στην εύλογη αξία που είναι συνήθως οι τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ένα παρόμοιο ακίνητο στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και υποκείμενο σε παρόμοια μίσθωση ή άλλες συμφωνίες. Με δεδομένο ότι σημαντικός αριθμός οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), διαθέτουν λειτουργικό Μητρώο Παγίων, για τις περιπτώσεις ακινήτων των οποίων η λογιστική τους αξία είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής, θα συνεχίσουν να αποτιμώνται (κατά την πρώτη εφαρμογή του ΛΠΓΚ) στη λογιστική αξία με την οποία είναι αποτιμημένα στο Μητρώο Παγίων της οντότητας που τα κατέχει.

Η αναδιατύπωση της αξίας των ακινήτων των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών στην αντικειμενική τους αξία, θα γίνεται με τη μέθοδο του συμψηφισμού, δηλαδή με το μηδενισμό των σωρευμένων αποσβέσεων και αναπροσαρμογή της λογιστικής τους (αναπόσβεστης) αξίας στην αντικειμενική τους.

Οι οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης οι οποίες είτε δεν διαθέτουν λειτουργικό μητρώο παγίων, είτε το μητρώο παγίων τους παρουσιάζει ουσιώδεις ελλείψεις, θα πρέπει να διενεργήσουν αρχική απογραφή των παγίων περιουσιακών στοιχείων τους. Για την αρχική απογραφή παγίων οι οντότητες θα ακολουθήσουν τις οδηγίες της με Α.Π. 2/37910/ΔΛΓΚ/15-03-2024 (ΑΔΑ: 6ΚΧΑΗ-99Η) εγκυκλίου του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, χωρίς όμως να εξαιρέσουν από την αρχική απογραφή τα πάγια στοιχεία με αξία κατώτερη των ορίων επιμέτρησης του Προσαρτήματος 2 της εγκυκλίου. Με άλλα λόγια, οι οντότητες θα απογράψουν όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους τα οποία ανήκουν στις κατηγορίες παγίων που απογράφονται βάσει του Προσαρτήματος 2 της εγκυκλίου, ανεξαρτήτως αξίας.

Τέλος, σημειώνεται ότι υπάρχουν οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης οι οποίες δεν έχουν καταρτίσει ποτέ χρηματοοικονομικές καταστάσεις, ή δεν έχουν καταρτίσει χρηματοοικονομικές καταστάσεις για σημαντικό χρονικό διάστημα, λόγω του ότι:

- α) δεν υπάγονταν έως τώρα σε κάποιο λογιστικό πλαίσιο του δημόσιου ή του ιδιωτικού τομέα, ή
- β) δεν είχαν στην πράξη αναπτύξει τις σχετικές δομές και διαδικασίες που απαιτούνται για την εφαρμογή λογιστικής δεδουλευμένης βάσης και την κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή
- γ) παρουσιάζουν ουσιώδεις ελλείψεις και σημαντικά σφάλματα στις διαδικασίες λογιστικής παρακολούθησης των συναλλαγών και λοιπών οικονομικών γεγονότων που τις αφορούν, με αποτέλεσμα η κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων να καθίσταται πρακτικά αδύνατη.

Οι προαναφερθείσες οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης, οι οποίες πλέον υπάγονται στις διατάξεις του π.δ. 54/2018 (ΛΠΓΚ), θα πρέπει υποχρεωτικά εντός του 2025 να πραγματοποιήσουν απογραφή των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων τους από μηδενική βάση, σύμφωνα με τους κανόνες του

Λογιστικού Πλαισίου Γενικής Κυβέρνησης, προκειμένου να καταρτίσουν τα αρχικά ισοζύγια και τον ισολογισμό έναρξης. Επισημαίνεται ότι η καθαρή θέση (κεφάλαιο) των ανωτέρω οντοτήτων θα προκύψει και θα αποτυπωθεί ως το υπολειμματικό μέγεθος των απογεγραμμένων περιουσιακών τους στοιχείων μείον τις απογεγραμμένες υποχρεώσεις τους.

Ε. ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΕΣ ΣΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΜΗΤΡΩΩΝ

Η εφαρμογή του ΛΠΓΚ προϋποθέτει την ύπαρξη σύγχρονων εργαλείων οικονομικής διαχείρισης με τη μορφή πληροφοριακών συστημάτων τα οποία θα προσαρμόζονται και θα συμμορφώνονται πλήρως με τις σύνθετες ανάγκες και απαιτήσεις της Λογιστικής Μεταρρύθμισης. Παράλληλα, ο εκσυγχρονισμός των πληροφοριακών συστημάτων θεωρείται ότι βελτιώνει τη διαφάνεια στην πληροφορία και ταυτόχρονα υποστηρίζει τον διαμοιρασμό δεδομένων, τη διαθεσιμότητα και την ορατότητα της πληροφορίας, καθώς και την ευελιξία στη χρήση της. Στα πλεονεκτήματα που φέρουν τα λογιστικά πληροφοριακά συστήματα, συγκαταλέγονται επίσης ο εξορθολογισμός των διαδικασιών, η ενίσχυση των μηχανισμών ελέγχου και η αύξηση στη δημοσιονομική διαφάνεια.

Τα λογιστικά πληροφοριακά συστήματα θα πρέπει να ικανοποιούν συγκεκριμένα κριτήρια, όπως:

- Να διευκολύνουν τις λογιστικές διαδικασίες καταχώρισης,
- Να παράγουν αυτόματα τις απαραίτητες πληροφορίες για σκοπούς αναφοράς του προϋπολογισμού, της λογιστικής του δεδουλευμένου και των εθνικών λογαριασμών,
- Να είναι σε θέση να επικοινωνούν με άλλα πληροφοριακά συστήματα για ανταλλαγή και ανάκτηση δεδομένων, και
- Να είναι ευέλικτα ώστε να μπορούν να διευθετήσουν μελλοντικές ανάγκες.

Η ύπαρξη εκπαιδευμένου προσωπικού και η συνεχής εκπαίδευση στη χρήση του λογιστικού καθίστανται αναγκαίες για την πλήρη εκμετάλλευση ενός νέου λογιστικού πληροφοριακού συστήματος. Επιπλέον, εξαιτίας της δυναμικής φύσης των πληροφοριακών συστημάτων, λόγω της τεχνολογικής προόδου και των αλλαγών στις απαιτήσεις, είναι επιτακτική η ανάγκη για τις Διοικήσεις να ενημερώνονται και να κατανοούν τις πιο πρόσφατες εξελίξεις, λειτουργίες και τάσεις, ώστε να είναι σε θέση να λάβουν ενημερωμένες αποφάσεις σχετικά με τις βελτιώσεις στα συστήματα τους.

Όπως προαναφέρθηκε στην ενότητα Δ' της παρούσης, οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης θα πρέπει το συντομότερο δυνατόν να εισαγάγουν στα πληροφοριακά τους συστήματα το νέο Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης, το οποίο έχει δημοσιευθεί με την Αρίθμ. 2/114767/ΔΛΓΚ/17-12-2024 «Κοινό Σχέδιο Λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης και αντιστοίχιση με τα κλαδικά λογιστικά σχέδια» (Β' 6975) Υπουργική Απόφαση (ΑΔΑ: Ψ815Η-ΩΓΙ). Εν συνεχεία, οι οντότητες οφείλουν να μεριμνήσουν για την απαιτούμενη ανάπτυξη, προσαρμογή ή αναβάθμιση των πληροφοριακών τους συστημάτων, καθώς επίσης για τη δημιουργία και διασύνδεση των επιμέρους υποσυστημάτων ή/και μητρώων με τα βασικά συστήματα

της λογιστικής. Τα πληροφοριακά συστήματα οντοτήτων που εμφανίζουν σημαντική περιφερειακή διάσταση (π.χ. ύπαρξη επιμέρους λογιστηρίων ή υποκαταστημάτων) θα πρέπει να είναι είτε ενιαία (ίδιο πληροφοριακό σύστημα), είτε όσο το δυνατόν πιο ομογενοποιημένα και διαλειτουργικά μεταξύ τους, ώστε να αποφεύγεται ο κατακερματισμός των εργασιών και η αλλοίωση της πληροφορίας. Ο στόχος της προσαρμογής των πληροφοριακών συστημάτων είναι η ανταπόκριση στις νέες απαιτήσεις που επιφέρει η εφαρμογή του ΛΠΓΚ, η διευκόλυνση των λογιστικών εργασιών των Οικονομικών Υπηρεσιών, και ο σχεδιασμός αξιόπιστων και αποδοτικών διαδικασιών.

Επισημαίνεται επίσης ότι, βάσει των κανόνων που θέτει το ΛΠΓΚ, η σύνταξη και η κατάρτιση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων των οντοτήτων Γενικής Κυβέρνησης προϋποθέτουν αναγκαίες και ουσιώδεις πληροφορίες, οι οποίες θα πρέπει να αντληθούν μέσω στοχευμένων επιχειρησιακών ενεργειών, όπως η δημιουργία και η τήρηση αξιόπιστων **Λογιστικών Μητρώων**. Για παράδειγμα, ένα λειτουργικό Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων θα παρέχει καταγραφή και αξιακή εκτίμηση της παγίας περιουσίας της Οντότητας, καθώς και την παρακολούθηση της τακτικής και έκτακτης διακύμανσής της λόγω οικονομικών γεγονότων όπως π.χ. αποσβέσεις και απομειώσεις. Τα λογιστικά μητρώα θα πρέπει, ει δυνατόν, να υποστηρίζονται και να τηρούνται μέσω των πληροφοριακών συστημάτων των οντοτήτων, ώστε να ενημερώνουν με αυτοματοποιημένες διαδικασίες το κεντρικό λογιστικό σύστημα.

Το πλήθος και το είδος των επιμέρους λογιστικών μητρώων που θα τηρούνται εξαρτώνται από τη δραστηριότητα και τη φύση των συναλλαγών της εκάστοτε οντότητας. Ορισμένα λογιστικά μητρώα αφορούν το σύνολο των φορέων (π.χ. Μητρώο Παγίων), ενώ κάποια άλλα ενδέχεται να μην είναι απαιτητά για φορείς οι οποίοι δεν εμφανίζουν τις συγκεκριμένες συναλλαγές που αποτυπώνονται σε αυτά (π.χ. Μητρώο Παραχωρήσεων). Ορισμένα από τα λογιστικά μητρώα που θα χρειαστεί να τηρούν οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης στο πλαίσιο της εφαρμογής του ΛΠΓΚ είναι τα εξής:

1. Μητρώο Παγίων: Όπως ορίζεται στο ΛΠΓΚ, για τους σκοπούς διαχείρισης και παρακολούθησης των ενσώματων και άυλων παγίων, απαιτείται η τήρηση σχετικού μητρώου τα αναλυτικά δεδομένα του οποίου, θα συμφωνούν με τους σχετικούς λογαριασμούς του Λογιστικού Σχεδίου.

2. Μητρώο Αποθεμάτων (Βιβλίο Αποθήκης): Για την ορθή καταγραφή της ποσότητας, της αξίας και του κόστους των αποθεμάτων κρίνεται απαραίτητη η δημιουργία ενός Μητρώου Αποθεμάτων, τα αναλυτικά δεδομένα του οποίου θα συμφωνούν με τους σχετικούς λογαριασμούς του Λογιστικού Σχεδίου.

3. Μητρώο Μισθώσεων: Όπως ορίζεται στην οικεία Λογιστική Πολιτική, τηρείται για τους σκοπούς διαχείρισης, παρακολούθησης και διάκρισης του είδους των μισθώσεων (χρηματοδοτική και λειτουργική).

4. Μητρώα Προμηθευτών/Πιστωτών/Πελατών/Χρεωστών: Για λόγους πλήρους καταγραφής και παρακολούθησης σε πραγματικό χρόνο των υποχρεώσεων και των απαιτήσεων των λοιπών οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης, είναι απαραίτητη η δημιουργία Μητρώων Προμηθευτών, Πιστωτών, Πελατών και Χρεωστών. Τα συγκεκριμένα Μητρώα έχουν κατά κύριο λόγο παρόμοια συστημική λειτουργία και πληροφόρηση.

5. Μητρώο Επισφαλών Απαιτήσεων: Για την παρακολούθηση των τυχόν επισφαλών απαιτήσεων της οντότητας, δηλαδή απαιτήσεων των οποίων η είσπραξη θεωρείται αμφίβολη, προκειμένου να προχωρήσει

στη διενέργεια των απαιτούμενων απομειώσεων, η οντότητα θα πρέπει να τηρεί αναλυτικά το σχετικό μητρώο.

6. Μητρώο Τραπεζικών Λογαριασμών: Για την ορθή καταγραφή των ταμειακών διαθεσίμων και ισοδυνάμων κρίνεται απαραίτητη η δημιουργία ενός Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών, τα αναλυτικά δεδομένα του οποίου θα συμφωνούν με τους λογαριασμούς Γενικής Λογιστικής που αφορούν τα ταμειακά διαθέσιμα της οντότητας.

7. Μητρώο Παραχωρήσεων: Όπως ορίζεται στην οικεία Λογιστική Πολιτική, το συγκεκριμένο μητρώο τηρείται για σκοπούς διαχείρισης και παρακολούθησης των συμβάσεων παραχωρήσεων περιουσιακών στοιχείων στις οποίες ενδέχεται να έχει προβεί η οντότητα.

ΣΤ. ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΕΤΟΙΜΟΤΗΤΑΣ, ΙΚΑΝΟΤΗΤΩΝ ΚΑΙ ΔΕΞΙΟΤΗΤΩΝ

Η ομαλή εφαρμογή του ΛΠΓΚ από τις λοιπές οντότητες Γενικής Κυβέρνησης έχει ως απαραίτητη προϋπόθεση την επένδυση πόρων. Οι διοικήσεις των οντοτήτων οφείλουν να μεριμνήσουν για την ύπαρξη των απαιτούμενων δομών που θα είναι σε θέση να υποστηρίξουν την επικείμενη εφαρμογή του ΛΠΓΚ. Για ορισμένες οντότητες ενδέχεται να απαιτηθεί η αναδιοργάνωση ή η ανάπτυξη των δομών τους, καθώς και η ενίσχυση με το κατάλληλο στελεχιακό δυναμικό.

Η επιτυχής εφαρμογή της μεταρρύθμισης προϋποθέτει επίσης την αναβάθμιση και την ανάπτυξη των δεξιοτήτων του στελεχιακού δυναμικού των οντοτήτων. Οι οντότητες δύνανται να το πετύχουν αυτό κυρίως μέσω της εκπαίδευσης και κατάρτισης του προσωπικού τους αλλά και της αξιοποίησης του υφιστάμενου προσωπικού που διαθέτει τη σχετική εξειδίκευση, καθώς η εφαρμογή του ΛΠΓΚ απαιτεί εξειδικευμένο γνωστικό υπόβαθρο για την κατανόηση και την εφαρμογή του. Το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους σε συνεργασία με το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης (ΕΚΔΔΑ) διοργανώνει σεμινάρια που περιλαμβάνουν τα γνωστικά αντικείμενα της Λογιστικής Μεταρρύθμισης (π.δ. 54/2018, Λογιστικές Πολιτικές και βασικές λογιστικές έννοιες και πρακτικές) σε βασικό και προχωρημένο επίπεδο.

Ζ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ

Οι Λογιστικές Πολιτικές περιλαμβάνουν τις αρχές και τους κανόνες για την εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης με σκοπό την εύλογη λογιστική καταγραφή των συναλλαγών και των λοιπών οικονομικών γεγονότων, καθώς και την κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Οι Λογιστικές Πολιτικές εφαρμόζονται υποχρεωτικά από τις οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΛΠΓΚ, του οποίου αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι. Βασίζονται στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, εκδίδονται από την αρμόδια Διεύθυνση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και αναρτώνται στην ιστοσελίδα του Υπ. Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών στην ηλεκτρονική διεύθυνση

<https://minfin.gov.gr/dimosionomiki-politiki/logistiko-plaisio-genikis-kyvernisis/logistiko-plaisio-logistikis-politikes/>.

Οι Λογιστικές Πολιτικές αποτελούν τα εγχειρίδια για την εφαρμογή του ΛΠΓΚ στις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης με σκοπό τη συνεπή, ορθή και εύλογη αποτύπωση όλων των πληροφοριών βάσει της αρχής του δεδουλευμένου. Τελικός σκοπός είναι η σύνταξη αξιόπιστων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι οποίες θα πληρούν τα ποιοτικά χαρακτηριστικά όπως αυτά περιγράφονται στις παρ. 5 και 6, του παραρτήματος Α1 του π.δ. 54/2018 (Α' 103) όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

Επισημαίνεται ότι οι Λογιστικές Πολιτικές ούσες τεχνικά κείμενα απευθύνονται κυρίως σε στελέχη τα οποία διαθέτουν βασικές γνώσεις Λογιστικής ή εργασιακή εμπειρία σε λογιστήριο (όπως π.χ. τήρηση λογιστικών μητρώων, διενέργεια λογιστικών εγγραφών, κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, χρέωση/πίστωση λογαριασμών κ.λπ.). Μέχρι και τον χρόνο έκδοσης του παρόντος έχουν δημοσιευθεί οι κάτωθι δώδεκα (12) Λογιστικές Πολιτικές:

1. Λογιστική Πολιτική για την Πρώτη Εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης.
2. Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς.
3. Λογιστικές πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη.
4. Συμφωνίες Παραχώρησης του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών: Παραχωρητής.
5. Μισθώσεις.
6. Ενσώματα Πάγια.
7. Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία.
8. Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δημιουργούν Χρηματοροές.
9. Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δεν δημιουργούν Χρηματοροές.
10. Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία.
11. Αποθέματα.
12. Μη-Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία Διακρατούμενα προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες.

Ακολουθούν σύντομες παρουσιάσεις και περιγραφές των ανωτέρω Λογιστικών Πολιτικών.

Ζ.1. Λογιστική Πολιτική για την πρώτη εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης

Όπως έχει ήδη αναφερθεί στην ενότητα Δ' της παρούσης, η Λογιστική Πολιτική Πρώτης Εφαρμογής (ΛΠΠΕ) του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης αποσκοπεί στη διασφάλιση της ομαλής και ακριβούς μετάβασης στο ΛΠΓΚ, και συνεπώς αποτελεί το θεμελιώδες εγχειρίδιο των λογιστικών αρχών και κανόνων που θα κληθούν να ακολουθήσουν οι υπόχρεες οντότητες. Απευθύνεται στις οντότητες που για πρώτη φορά θα εφαρμόσουν λογιστική δεδουλευμένης βάσης ή σε εκείνες που ήδη εφαρμόζουν λογιστική δεδουλευμένης βάσης σύμφωνα με άλλο πλαίσιο, και υποχρεούνται να μεταπέσουν στο ΛΠΓΚ. Η ΛΠΠΕ παρέχει γενική καθοδήγηση και θέτει τους βασικούς κανόνες λογιστικής απεικόνισης των συναλλαγών και

των λοιπών οικονομικών γεγονότων, τους οποίους στη συνέχεια περιγράφουν και εξειδικεύουν περαιτέρω οι λοιπές Λογιστικές Πολιτικές.

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις της ΛΠΠΕ αφορούν κυρίως την περίοδο προετοιμασίας (προπαρασκευαστική περίοδο) από 1/1/2025 έως και 31/12/2025. Ισχύουν όμως και πέραν της μεταβατικής περιόδου για τις περιπτώσεις χρηματοοικονομικών γεγονότων και στοιχείων, **η απεικόνιση των οποίων δεν ρυθμίζεται από σχετική ειδική Λογιστική Πολιτική**. Όταν δηλαδή για συγκεκριμένα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων έχει εκδοθεί ειδική Λογιστική Πολιτική (π.χ. Ενσώματα Πάγια), τότε η λογιστική διαχείριση των συγκεκριμένων χρηματοοικονομικών στοιχείων και των σχετικών με αυτά συναλλαγών ρυθμίζεται από την οικεία ειδική Λογιστική Πολιτική.

Z.2. Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να παρουσιάσει πότε μια οικονομική οντότητα υποχρεούται να προσαρμόσει τις χρηματοοικονομικές της καταστάσεις για γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μετά την ημερομηνία αναφοράς, καθώς και τις σχετικές γνωστοποιήσεις που πρέπει να παρέχονται. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς είναι εκείνα τα γεγονότα, τόσο ευνοϊκά όσο και δυσμενή, που λαμβάνουν χώρα μεταξύ της ημερομηνίας αναφοράς και της ημερομηνίας κατά την οποία οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται. Διακρίνονται δύο τύποι γεγονότων μετά την ημερομηνία αναφοράς: τα διορθωτικά γεγονότα και τα μη διορθωτικά γεγονότα.

- Ειδικότερα, η οντότητα προσαρμόζει τα ποσά που έχουν αναγνωριστεί στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της, ώστε να αντανakλούν τα διορθωτικά γεγονότα, δηλαδή τα γεγονότα που τεκμηριώνουν συνθήκες που υπήρχαν κατά την ημερομηνία αναφοράς (π.χ. διευθέτηση ή διακανονισμός μιας δικαστικής υπόθεσης μετά την ημερομηνία αναφοράς, που επιβεβαιώνει ότι υπήρχε υφιστάμενη υποχρέωση εις βάρος της οικονομικής οντότητας κατά την ημερομηνία αναφοράς).

- Αντίστοιχα, η οντότητα δεν επιτρέπεται να προσαρμόζει ποσά που έχουν αναγνωριστεί στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της για μη διορθωτικά γεγονότα, δηλαδή γεγονότα που είναι ενδεικτικά των συνθηκών που προέκυψαν μετά την ημερομηνία αναφοράς (π.χ. μείωση της εύλογης αξίας των ακινήτων μετά το τέλος του έτους, η οποία δεν αλλάζει την αποτίμηση της περιουσίας κατά την ημερομηνία αναφοράς, αλλά αντίθετα αντικατοπτρίζει συνθήκες οι οποίες αφορούν την επόμενη περίοδο).

Η συγκεκριμένη Λογιστική Πολιτική αφορά το σύνολο των οντοτήτων που εφαρμόζουν το ΛΠΓΚ, καθώς είναι βέβαιο ότι θα προκύπτουν σχετικά γεγονότα κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ της ημερομηνίας αναφοράς και της ημερομηνίας κατά την οποία οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται.

Z.3. Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να καθορίσει τους λογιστικούς χειρισμούς για τον ποσοτικό προσδιορισμό, την αναγνώριση, την παρουσίαση, και τη γνωστοποίηση μεταβολών που

οφείλονται σε λογιστικές πολιτικές, λογιστικές εκτιμήσεις, και διορθώσεις λαθών. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Οι λογιστικές πολιτικές πρέπει να εφαρμόζονται με συνεπή και ομοιόμορφο τρόπο σε παρόμοιες συναλλαγές.
- Ενδεχόμενη αλλαγή σε μια λογιστική πολιτική πρέπει να πραγματοποιηθεί μόνο εάν αυτό απαιτείται από το ΛΠΓΚ ή, εν απουσία σχετικής Λογιστικής Πολιτικής ή οδηγίας, η αλλαγή επιφέρει σαφή βελτίωση της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που παρέχεται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της.
- Μια αλλαγή σε λογιστική πολιτική εφαρμόζεται αναδρομικά, εκτός εάν είναι ανέφικτο για την οντότητα να προσδιορίσει είτε τις επιδράσεις της αλλαγής για κάθε περίοδο αναφοράς είτε τη συνολική σωρευτική επίδραση της αλλαγής.
- Οι αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις (για παράδειγμα, η αλλαγή στην ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου) λογιστικοποιούνται στην τρέχουσα περίοδο ή στην τρέχουσα και μελλοντική περίοδο, χωρίς αναδρομική αναδιατύπωση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρελθουσών χρήσεων.
- Όλα τα ουσιώδη σφάλματα προηγούμενης περιόδου θα διορθώνονται αναδρομικά στο σώμα των πρώτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων που εγκρίνονται μετά την ανακάλυψή τους, με αναδρομική αναδιατύπωση των συγκριτικών ποσών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της προγενέστερης περιόδου.

Η συγκεκριμένη Λογιστική Πολιτική αφορά το σύνολο των Φορέων που εφαρμόζουν το ΛΠΓΚ, καθώς άπαντες δύνανται να κληθούν να διαχειριστούν μεταβολές στις λογιστικές πολιτικές, μεταβολές στις λογιστικές εκτιμήσεις, καθώς και ενδεχόμενα λάθη.

2.4. Συμφωνίες Παραχώρησης του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών: Παραχωρητής

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να ορίσει το λογιστικό χειρισμό για τις συμφωνίες παραχώρησης υπηρεσιών ενός περιουσιακού στοιχείου παραχώρησης υπηρεσιών από την πλευρά του παραχωρητή, ο οποίος συνήθως είναι οντότητα του δημοσίου τομέα. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Ο παραχωρητής αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο παραχώρησης υπηρεσιών εάν:
 - i. Ο παραχωρητής ελέγχει ή ρυθμίζει ποιες υπηρεσίες πρέπει να παρέχει ο φορέας εκμετάλλευσης με το περιουσιακό στοιχείο, σε ποιον πρέπει να τις παρέχει και σε ποια τιμή
 - ii. Ο παραχωρητής ελέγχει οποιοδήποτε σημαντικό υπολειπόμενο συμφέρον στο περιουσιακό στοιχείο στο τέλος της περιόδου του διακανονισμού
- Ο παραχωρητής αναγνωρίζει στις χρηματοοικονομικές του καταστάσεις τα περιουσιακά στοιχεία παραχώρησης υπηρεσιών που παρέχονται από το φορέα εκμετάλλευσης.

- Όταν ένα ήδη υφιστάμενο περιουσιακό στοιχείο του παραχωρητή εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω Λογιστικής Πολιτικής, τότε αναταξινομείται ως περιουσιακό στοιχείο παραχώρησης υπηρεσιών.

- Ο παραχωρητής αναγνωρίζει επίσης μια υποχρέωση ή ένα αναβαλλόμενο έσοδο, ανάλογα με τον τρόπο με τον οποίο ο παραχωρητής αποζημιώνει τον φορέα εκμετάλλευσης.

Η Λογιστική Πολιτική «Συμφωνίες Παραχώρησης του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών: Παραχωρητής» αφορά κυρίως τις οντότητες που συνάπτουν συχνά συμφωνίες παραχώρησης υπηρεσιών για την ανάπτυξη και τη διαχείριση έργων εντός της δικαιοδοσίας τους (όπως π.χ. ΟΤΑ, υπηρεσίες κοινής ωφέλειας και υποδομών).

2.5. Μισθώσεις

Σκοπός της Λογιστικής Πολιτικής για τις Μισθώσεις είναι να καθορίσει, για μισθωτές και εκμισθωτές, τους λογιστικούς χειρισμούς και τις γνωστοποιήσεις για τις χρηματοδοτικές και τις λειτουργικές μισθώσεις. Παρέχει τις απαραίτητες λογιστικές αρχές για την ταξινόμηση, την αναγνώριση, την επιμέτρηση και τη γνωστοποίηση των μισθώσεων. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Μια μίσθωση ταξινομείται είτε ως χρηματοδοτική είτε ως λειτουργική με βάση την ουσία της συναλλαγής και όχι το νομικό της τύπο. Μια χρηματοδοτική μίσθωση μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ανταμοιβές που συνδέονται με την ιδιοκτησία του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου στον μισθωτή, ενώ μια λειτουργική μίσθωση δεν μεταβιβάζει το σύνολο των κινδύνων και των ανταμοιβών στον μισθωτή.

- Στις περιπτώσεις των χρηματοδοτικών μισθώσεων, οι μισθωτές θα αναγνωρίζουν το περιουσιακό στοιχείο που μισθώνεται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης τους (ισολογισμό), με ταυτόχρονη αναγνώριση σχετικής υποχρέωσης. Οι εκμισθωτές δεν θα αναγνωρίζουν στις καταστάσεις το περιουσιακό στοιχείο που εκμισθώνουν, αλλά στη θέση του θα αναγνωρίζουν αντίστοιχη απαίτηση.

- Για τις περιπτώσεις των λειτουργικών μισθώσεων, οι καταβολές μισθωμάτων αναγνωρίζονται από τον μισθωτή ως έξοδο με την ευθεία μέθοδο (δηλαδή αναγνωρίζοντας κατά τη διάρκεια της μίσθωσης ισόποσο έξοδο για την κάθε επιμέρους περίοδο), εκτός αν μία άλλη συστηματική βάση είναι περισσότερο αντιπροσωπευτική. Ο εκμισθωτής θα αναγνωρίσει τις καταβολές μισθωμάτων από τον μισθωτή ως έσοδο με αντίστοιχη εφαρμογή της ευθείας μεθόδου, εκτός αν μία άλλη συστηματική βάση είναι περισσότερο αντιπροσωπευτική.

Η Λογιστική Πολιτική για τις Μισθώσεις είναι ιδιαίτερα χρήσιμη για ένα ευρύ φάσμα οντοτήτων που συνάπτουν συμβάσεις μίσθωσης για διάφορους σκοπούς, όπως π.χ. δημόσια νοσοκομεία που μισθώνουν εξοπλισμό υγειονομικής περίθαλψης, δημόσιες υπηρεσίες που μισθώνουν χώρους γραφείων, οχήματα ή εξοπλισμό, καθώς και ΟΚΑ με σημαντική ακίνητη περιουσία την οποία εκμισθώνουν με σκοπό την απόκτηση προσόδων.

2.6. Ενσώματα Πάγια

Ο σκοπός της Λογιστικής Πολιτικής για τα Ενσώματα Πάγια είναι να καθορίσει τις αρχές για την αρχική αναγνώριση και το μεταγενέστερο λογιστικό χειρισμό των ενσωμάτων παγίων περιουσιακών στοιχείων, έτσι ώστε οι χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων να μπορούν να λάβουν ακριβείς πληροφορίες αναφορικά με τις συναλλαγές των οντοτήτων στα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Τα στοιχεία των ενσωμάτων παγίων θα αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία εάν και μόνο εάν είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι δυνατότητες παροχής υπηρεσιών που σχετίζονται με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και το κόστος ή η εύλογη αξία του στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.
- Περιουσιακά στοιχεία υποδομής, όπως δρόμοι, δίκτυα, συστήματα αποχέτευσης και δίκτυα επικοινωνιών θα λογιστικοποιούνται σύμφωνα με τη συγκεκριμένη πολιτική.
- Αρχική αναγνώριση θα πραγματοποιείται στο κόστος κτήσης, το οποίο περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα κόστη για να ετοιμαστεί το περιουσιακό στοιχείο για την προβλεπόμενη χρήση του. Όταν ένα ενσώματο πάγιο ή επενδυτικό ακίνητο αποκτάται μέσω μίας μη ανταλλακτικής συναλλαγής (π.χ. δωρεά) το κόστος του επιμετράται στην εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία της απόκτησης.
- Ύστερα από την αρχική αναγνώρισή του ως περιουσιακό στοιχείο, ένα στοιχείο των ενσωμάτων παγίων επιμετράται στο κόστος κτήσης όπως αυτό ορίσθηκε κατά την αρχική αναγνώριση, μείον τυχόν σωρευμένες αποσβέσεις και τυχόν σωρευμένες ζημίες απομείωσης.
- Κάθε μέρος ενός στοιχείου των ενσωμάτων παγίων με κόστος που είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου θα αποσβένεται χωριστά.
- Οι αποσβέσεις διενεργούνται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου. Η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να αντικατοπτρίζει τον ρυθμό με το οποίο τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη του περιουσιακού στοιχείου ή δυνατότητα παροχής υπηρεσίας αναλώνονται από την οικονομική οντότητα.

Η Λογιστική Πολιτική για τα Ενσώματα Πάγια αφορά το σύνολο των Φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς άπαντες κατέχουν, εκμεταλλεύονται ή διαχειρίζονται ενσώματα πάγια. Είναι δε ιδιαίτερα σχετική και χρήσιμη σε οντότητες οι οποίες κατέχουν πλήθος παγίων περιουσιακών στοιχείων υποδομών και κοινόχρηστων χώρων (π.χ. ΟΤΑ), σημαντικές επενδύσεις σε ακίνητη περιουσία (π.χ. ΟΚΑ), καθώς και σε κάθε άλλη οντότητα που κατέχει ή διαχειρίζεται σημαντικές αξίες ακινήτων, εγκαταστάσεων ή εξοπλισμού.

2.7. Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία

Ο σκοπός της Λογιστικής Πολιτικής για τα Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία είναι να διασφαλίσει την ορθή αναγνώριση και επιμέτρηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις των φορέων που εφαρμόζουν το ΛΠΓΚ, και να καθορίσει τον σωστό λογιστικό χειρισμό των σχετικών οικονομικών γεγονότων. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται εάν είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι δυνατότητες παροχής υπηρεσιών που σχετίζονται με αυτό θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα, και παράλληλα το κόστος ή η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

- Οι δαπάνες έρευνας δεν κεφαλαιοποιούνται ως αξία παγίου αλλά αναγνωρίζονται ως έξοδα όταν πραγματοποιούνται.

- Το κόστος ανάπτυξης ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου κεφαλαιοποιείται μόνο αφού τεκμηριωθεί μεταξύ άλλων η πρόθεση, η ικανότητα και η τεχνική δυνατότητα της οντότητας να ολοκληρώσει το άυλο πάγιο π.χ. κατοχύρωση πατέντας φαρμάκου, καθώς και η δυνατότητά αυτού να δημιουργήσει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών.

- Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία ταξινομούνται είτε ως περιορισμένης ωφέλιμης ζωής, είτε ως απεριόριστης, ανάλογα με το αν υφίσταται προβλέψιμο όριο για την περίοδο κατά την οποία το περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να δημιουργήσει όφελος ή να παράγει υπηρεσίες για την οικονομική οντότητα.

- Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία αποτιμώνται στο κόστος κτήσης, μείον τυχόν συσσωρευμένες αποσβέσεις και τυχόν συσσωρευμένες ζημίες απομείωσης.

- Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή δεν αποσβένονται αλλά ελέγχονται για απομείωση σε ετήσια βάση.

Η Λογιστική Πολιτική για τα Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία αφορά ιδίως τις οντότητες που κατέχουν ή διαχειρίζονται σημαντικά άυλα περιουσιακά στοιχεία, όπως π.χ. υπηρεσίες που διαθέτουν άδειες λογισμικού, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά σήματα ή πνευματικά δικαιώματα, και ερευνητικά ιδρύματα ή δημόσια πανεπιστήμια που στο πλαίσιο του έργου τους πραγματοποιούν δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης.

2.8. Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δημιουργούν Χρηματοροές

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να περιγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο που δημιουργεί χρηματοροές (π.χ. ακίνητο που εκμισθώνεται) είναι απομειωμένο και να διασφαλίσει ότι οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Η απομείωση είναι μια ζημία στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή τις δυνατότητες παροχής υπηρεσιών ενός περιουσιακού στοιχείου, πέρα από τη συστηματική αναγνώριση της απώλειας των μελλοντικών οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσιών του περιουσιακού στοιχείου μέσω των αποσβέσεων.

- Ζημιά απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί χρηματοροές είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του, με το τελευταίο να ορίζεται ως το υψηλότερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας του μείον τα έξοδα πώλησης, και της αξίας χρήσης του.

- Αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί χρηματοροές, είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών χρηματοροών που αναμένεται να αντληθούν από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη πιθανή διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

- Μια οικονομική οντότητα θα αξιολογεί σε κάθε ημερομηνία αναφοράς εάν υπάρχει κάποια ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να έχει υποστεί απομείωση. Εάν υπάρχει οποιαδήποτε τέτοια ένδειξη, η οικονομική οντότητα θα εκτιμήσει το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου.

- Εάν, και μόνο εάν, το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερο από τη λογιστική του αξία, η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου θα μειωθεί στο ανακτήσιμο ποσό του. Το ποσό αυτής της μείωσης αποτελεί τη ζημία απομείωσης, η οποία αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα.

- Μια ζημία απομείωσης που αναγνωρίζεται σε προηγούμενες περιόδους για ένα περιουσιακό στοιχείο θα αναστρέφεται εάν και μόνο εάν έχει υπάρξει αλλαγή στις εκτιμήσεις που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου από τότε που αναγνωρίστηκε η τελευταία ζημία απομείωσης. Το ποσό κατά το οποίο αναστρέφεται η ζημία απομείωσης δεν υπερβαίνει τη λογιστική αξία που το περιουσιακό στοιχείο θα είχε, αν δεν είχε αναγνωρισθεί ζημία απομείωσης σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς.

Η εν λόγω Λογιστική Πολιτική αφορά ιδιαίτερα τις οντότητες που κατέχουν σημαντικά περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούν ταμειακές ροές, καθώς παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού των ζημιών απομείωσης, με στόχο της διασφάλιση της ορθής και εύλογης παρουσίασης της πληροφορίας στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Ζ.9. Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δεν δημιουργούν Χρηματοροές

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να περιγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο που δεν δημιουργεί χρηματοροές είναι απομειωμένο και να εξασφαλίσει ότι οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Ζημία απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δεν δημιουργεί χρηματοροές είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό υπηρεσιών του, με το τελευταίο να ορίζεται ως το υψηλότερο μεταξύ της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης, και της αξίας χρήσης του.

- Αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δεν δημιουργεί χρηματοροές είναι η παρούσα αξία της υπολειπόμενης δυνατότητας παροχής υπηρεσιών, η οποία προσδιορίζεται με συγκεκριμένες προσεγγίσεις οι οποίες περιγράφονται αναλυτικά στην οικεία Λογιστική Πολιτική.

- Σε κάθε ημερομηνία αναφοράς τα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να ελέγχονται για ενδείξεις απομείωσης, και τυχόν ζημιές απομείωσης που προκύπτουν θα αναγνωρίζονται αμέσως στα αποτελέσματα.

- Μια ζημία απομείωσης που αναγνωρίζεται σε προηγούμενες περιόδους για ένα περιουσιακό στοιχείο θα αναστρέφεται εάν και μόνο εάν έχει υπάρξει αλλαγή στις εκτιμήσεις που χρησιμοποιήθηκαν για

τον προσδιορισμό του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου από τότε που αναγνωρίστηκε η τελευταία ζημιά απομείωσης. Το ποσό κατά το οποίο αναστρέφεται η ζημιά απομείωσης δεν υπερβαίνει τη λογιστική αξία που το περιουσιακό στοιχείο θα είχε, αν δεν είχε αναγνωριστεί ζημιά απομείωσης σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς.

Η εν λόγω Λογιστική Πολιτική αφορά το σύνολο των Φορέων που εφαρμόζουν το ΛΠΓΚ, καθώς άπαντες κατέχουν ή χρησιμοποιούν περιουσιακά στοιχεία που δεν δημιουργούν χρηματοροές, και συνεπώς οφείλουν να προβαίνουν στους σχετικούς ελέγχους για τυχόν απομείωσή τους.

Z.10. Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία

Ο σκοπός της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής είναι να εντοπίσει τις συνθήκες βάσει των οποίων αναγνωρίζονται προβλέψεις, τους κανόνες επιμέτρησής τους και τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Οι προβλέψεις αποτελούν υποχρεώσεις αβέβαιου χρόνου ή ποσού. Οι προβλέψεις θα αναγνωρίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν μια οικονομική οντότητα:

- i. έχει μια παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα ενός παρελθοντικού γεγονότος,
- ii. είναι πιθανό ότι θα απαιτηθεί εκροή πόρων για τον διακανονισμό της, και
- iii. δύναται να γίνει αξιόπιστη εκτίμηση του ύψους της υποχρέωσης (μελλοντικής εκροής πόρων).

- Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη είναι η βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για να διακανονιστεί η παρούσα δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς.

- Ενδεχόμενες υποχρεώσεις είναι οι δυνητικές δεσμεύσεις που προκύπτουν από γεγονότα του παρελθόντος, η ύπαρξη των οποίων θα επιβεβαιωθεί μόνο από το εάν συμβεί ή δε συμβεί ένα ή περισσότερα αβέβαια μελλοντικά γεγονότα, τα οποία δεν είναι πλήρως υπό τον έλεγχο της οντότητας.

- Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις δεν αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις .

- Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις γνωστοποιούνται στις σημειώσεις, εκτός εάν η πιθανότητα εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη είναι απομακρυσμένη.

Η συγκεκριμένη Λογιστική Πολιτική αφορά ένα ευρύ φάσμα οντοτήτων που αντιμετωπίζουν αβεβαιότητες σχετικά με μελλοντικές υποχρεώσεις, όπως π.χ. διεκδικήσεις από νομικές αξιώσεις και διαφορές, δικαστικές διαμάχες, κόστη περιβαλλοντικής αποκατάστασης ή παροχές εγγυήσεων.

Z.11. Αποθέματα

Ο σκοπός της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις των αποθεμάτων. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει όλα τα κόστη της αγοράς, τα κόστη μεταποίησης και τα λοιπά κόστη που πραγματοποιούνται προκειμένου τα αποθέματα να καταστούν έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή διάθεσή τους.

- Τα αποθέματα επιμετρώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ του κόστους και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.
- Το κόστος των αποθεμάτων, θα προσδιορίζεται με τη χρήση της μεθόδου Πρώτο Εισαχθέν, Πρώτο Εξαχθέν (FIFO) ή με τη μέθοδο του Μέσου Σταθμικού Κόστους
- Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης στο πλαίσιο των συνήθων λειτουργιών μιας οντότητας, μείον τα εκτιμώμενα κόστη ολοκλήρωσης και τα εκτιμώμενα κόστη που είναι αναγκαία για την πώληση, ανταλλαγή ή διανομή.
- Τα αποθέματα που κατέχονται για διανομή δωρεάν ή με κάποιο συμβολικό αντίτιμο ή για ανάλωση κατά τη διαδικασία παραγωγής αγαθών ή παροχής υπηρεσιών οι οποίες πρόκειται να διανεμηθούν δωρεάν ή με κάποιο συμβολικό αντίτιμο, επιμετρώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ του κόστους και του τρέχοντος κόστους αντικατάστασης κατά την ημερομηνία αναφοράς.
- Τα αποθέματα που αποκτώνται μέσω συναλλαγής χωρίς αντάλλαγμα επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους κατά την ημερομηνία απόκτησης.

Η συγκεκριμένη Λογιστική Πολιτική αφορά όλες τις οντότητες που διατηρούν και διαχειρίζονται σημαντικές αξίες αποθεμάτων ως μέρος των εργασιών τους. Έχει εφαρμογή σε δημόσιες υπηρεσίες που διατηρούν αποθέματα ανταλλακτικών, προμηθειών και υλικών που απαιτούνται για τη συντήρηση του εξοπλισμού τους, δημόσια νοσοκομεία που κατέχουν φαρμακευτικό και υγειονομικό υλικό για τη φροντίδα των νοσηλεύομενων, και εκπαιδευτικά ιδρύματα που συχνά διατηρούν βιβλία, εκπαιδευτικό υλικό και εργαστηριακές προμήθειες για ακαδημαϊκούς σκοπούς.

Z.12. Μη-Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία Διακρατούμενα προς Πώληση και Διακοπέιες Δραστηριότητες

Ο σκοπός της συγκεκριμένης Λογιστικής Πολιτικής είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις των μη-κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων που διακρατούνται προς πώληση, καθώς και την παρουσίαση και γνωστοποίηση των διακοπειών δραστηριοτήτων. Τα κύρια σημεία της Πολιτικής είναι τα εξής:

- Τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες προς διάθεση) ταξινομούνται ως διακρατούμενα προς πώληση εάν η λογιστική τους αξία είναι σφόδρα πιθανό ότι θα ανακτηθεί κυρίως μέσω μιας συναλλαγής πώλησης και όχι μέσω της συνεχιζόμενης χρήσης.
- Τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που ταξινομούνται ως διακρατούμενα προς πώληση αποτιμώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ της λογιστικής τους αξίας και της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης.
- Διακοπέισα δραστηριότητα είναι ένα συστατικό μιας οντότητας που είτε έχει αποσυρθεί είτε έχει ταξινομηθεί ως διακρατούμενο προς πώληση, αντιπροσωπεύοντας μια ξεχωριστή σημαντική δραστηριότητα ή μια γεωγραφική περιοχή εκμεταλλεύσεων και για το οποίο είτε υπάρχει συντονισμένο σχέδιο για διάθεση

ή απόσυρση της διακριτής δραστηριότητας, είτε αποτελεί ελεγχόμενη οντότητα που αποκτάται αποκλειστικά με σκοπό τη μεταπώληση

- Μια οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί για τις διακοπείσες δραστηριότητες αφενός μια συνοπτική περιγραφή του αντικειμένου της διακοπείσας δραστηριότητας, και αφετέρου τους λόγους για τους οποίους αυτή διακόπτεται.

Η συγκεκριμένη Λογιστική Πολιτική αφορά κυρίως οντότητες οι οποίες προβαίνουν σε συναλλαγές πώλησης των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων τους (π.χ. πωλήσεις ακινήτων).

Η. ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑ

Τέλος, για την παροχή οποιωνδήποτε διευκρινίσεων ως προς τον τρόπο λογιστικής καταγραφής και αποτύπωσης συγκεκριμένων συναλλαγών και άλλων οικονομικών γεγονότων, ο φορέας διατυπώνει ερώτημα στην αρμόδια Διεύθυνση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, περιγράφοντας αναλυτικά την περίπτωση. Η Διεύθυνση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης εξετάζει την περίπτωση σε συνεργασία με τον φορέα και απαντά σχετικά, ενώ περιοδικά διαμορφώνει και εκδίδει τις απαραίτητες οδηγίες και εγκυκλίους.

Παρακαλούνται οι Προϊστάμενοι των ΓΔΟΥ των φορέων της Κεντρικής Διοίκησης με ευθύνη τους να αποστείλουν το παρόν έγγραφο σε όλες τις οντότητες (φορείς) της Γενικής Κυβέρνησης τις οποίες εποπτεύουν.

Ο Υφυπουργός Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών

Αθανάσιος Πετραλιάς

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΠΟΔΕΚΤΩΝ :

Αποδέκτες για ενέργεια (με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο)

1. Προεδρία της Κυβέρνησης (με την υποχρέωση να κοινοποιηθεί σε όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης εποπτείας της)
2. Όλα τα Υπουργεία
 - α. Γραφεία Υπουργών
 - β. Γραφεία Προϊσταμένων Γενικών Διευθύνσεων Οικονομικών Υπηρεσιών / Οικονομικών και Διοικητικών Υπηρεσιών / Οικονομικών-Διοικητικών Υπηρεσιών και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (με την υποχρέωση να κοινοποιηθεί σε όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης εποπτείας τους)
3. Υπουργείο Εσωτερικών
 - α. Γεν. Δ/νση Αποκέντρωσης και Τοπ. Αυτοδιοίκησης
 - β. Γεν. Δ/νση Οικονομικών Τοπ. Αυτοδιοίκησης και Αναπτυξιακής Πολιτικής (με την υποχρέωση να ενημερώσουν τους Ο.Τ.Α. α' και β' βαθμού)

4. ΓΕΣ, ΓΕΝ, ΓΕΑ, ΕΛΑΣ, ΠΣ, ΛΣ (με την υποχρέωση να κοινοποιηθεί σε όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης εποπτείας τους)
5. Όλες οι Ανεξάρτητες Αρχές οι οποίες δεν εντάσσονται στην Κεντρική Διοίκηση (Κρατικό Π/Υ)

Εσωτερική Διανομή (με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο)

1. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
2. Γραφείο Αναπληρωτή Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
3. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών – Δημοσιονομική Πολιτική
4. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών – Φορολογική Πολιτική
5. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Δημοσιονομικής Πολιτικής
6. Γραφείο Γενικής Διευθύντριας Θησαυροφυλακίου & Δημοσιονομικών Κανόνων
7. Γραφείο Γενικής Διευθύντριας Δημοσιονομικής Πολιτικής και Προϋπολογισμού
8. Δ/ση Κατάρτισης και Συντονισμού Εφαρμογής Δημοσιονομικών Κανόνων
9. Δ/ση Προϋπολογισμού Γενικής Κυβέρνησης
10. Δ/ση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης – Τμήματα Α΄, Β΄, Γ΄, Δ΄